



DIÁRIO DA REPÚBLICA

18 de Maio de 1998

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

**Decisões proferidas pela 2.ª Secção
(Contencioso Tributário)
Decisões em subsecção
em matéria de contencioso tributário geral
durante o 2.º trimestre de 1996**

Acórdão de 17 de Abril de 1996.**Assunto:**

Sisa. Prédios para revenda. Isenção. Perda. Expropriação. Lei nº 80/77, de 26/10. Suspensão. Prescrição de imposto. Processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *A isenção conferida pelo artº 11º, nº 3 (redacção do D.L. nº 757/75, de 31/12) era uma isenção sujeita à condição resolutive expressada no artº 16º, 1º, ambos do C.S.I.S.D.*
- II — *A verificação dos factos naturais ou jurídicos integrados da condição resolutive, porque deixando de obstaculizar a produção dos efeitos do facto tributário, deixa operar ipso jure a eficácia constitutiva daquele facto, com efeitos ex tunc.*
- III — *A expropriação, porque tradutora de uma realidade em que se verifica uma transmissão económica de bens, relevada na economia do imposto para efeitos da definição da sua incidência, está absorvida no conceito de revenda utilizado na conformação legal da condição resolutive da isenção.*
- IV — *Todavia, se a expropriação ocorre depois do prazo estabelecido na lei para que se mantenha a isenção, ela não obsta à imediata constituição dos efeitos dos factos tributários, com eficácia ex tunc, no preciso momento em que o prazo se esgota e ipso jure.*
- V — *A suspensão dos processos, referida no artº 38º da Lei nº 80/77, de 26/10, é a que estiver prevista em disposições legais atinentes a bens nacionalizados ou expropriados, tendo essa norma um carácter meramente interpretativo.*
- VI — *A lei reguladora das expropriações normais não prevê a suspensão do processo de liquidação ou execução fiscal dos bens expropriados.*
- VII — *Entre os factos interruptivos referidos no artº 27º do C.P.C.I. não há que incluir a instauração do processo de transgressão.*

Recurso nº 14 844. Recorrente: Luciano Lopes Rosa. Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Juiz-Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Luciano Lopes Rosa, com os sinais dos autos, dizendo-se inconformado com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 92.01.14, que negou provimento ao recurso que para ele interpusera da sentença, de 90.01.09, do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal que o condenou, em processo ordinário de transgressão, no pagamento de 600.000\$00 de imposto de sisa, 167.343\$00 de juros compensatórios e custas, dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e a sua absolvição.

II — Esteia a sua pretensão nos fundamentos condensados nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

«— O recorrente adquiriu o prédio denominado «Quinta da Boa Esperança», para revenda, em 2 de Agosto de 1973, pelo valor de 7.500.000\$00, ficando isento de sisa pelo período de dois anos, nos termos do artº 3º do artº 11º do C.S.I.S.D.

— Em 6 de Janeiro de 1975 iniciou-se «ex officio» o processo de expropriação do prédio, tendo o seu valor sido fixado em 1.293.189\$00.

— O recorrente, antes do termo do período de dois anos (2 de Agosto de 1975) não pôde revender o prédio pois o mesmo iria ser expropriado, verificando-se assim alteração de circunstâncias ao pedido de isenção de sisa.

— O nº 4 do artº 38º da Lei 80/77, de 26 de Outubro, ao estatuir que «mantém-se em vigor as disposições relativas à suspensão de processos fiscais relacionados com bens objecto de expropriação ou nacionalização», abrange, assim, o caso «sub judice», não destrinchando esses lucros, pelo que esta disposição se aplica à universalidade dos lucros expropriados ou nacionalizados, não tendo a haver com a tramitação relativa às indemnizações a que se refere a maior parte do articulado daquela Lei.»

III - Não houve contra-alegações.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, porquanto, segundo ele, a circunstância dos factos da submissão ao regime de expropriação sistemática e da declaração de utilidade pública serem posteriores ao termo do prazo para revenda do prédio, obstavam a que pudessem ser considerados justificação razoável para a não revenda e para a manutenção do direito à isenção e não tinha fundamento a suspensão do processo com base no artº 38º da Lei nº 80/77.

V - Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A - As questões decidendas.

São duas as questões trazidas à decisão deste tribunal *ad quem*: uma é a de saber se se não verificou a caducidade do direito de isenção da sisa de prédios adquiridos para revenda; a outra, a de saber se deve ser suspenso o processo por força do disposto no artº 38º, mormente o seu nº 4, da Lei nº 80/77, de 26 de Outubro.

B - O acórdão recorrido.

O acórdão recorrido negou provimento ao recurso, essencialmente, por considerar que a expropriação não estava erigida legalmente como facto equivalente a revenda, obstativo da verificação da condição resolutive da isenção do imposto, nos termos do artº 16º, nº 1 D.S.I.S.D., nem se podia valorar como tal ao abrigo da analogia, por esta estar proibida em sede de isenções tributárias, e que a hipótese prevista no artº 38º da Lei nº 80/77, de suspensão dos processos fiscais, não abrangia a expropriação efectuada ao recorrente, por as contempladas naquela lei se referirem aos bens situados em território das ex-colónias ou aos expropriados e nacionalizados nos termos do Dec.-Lei nº 407-A/75, de 30/7 e expropriações efectuadas ao abrigo das Leis de reforma Agrária desde 25.04.74.

C - A matéria de facto.

Em sede de matéria de facto, sobre a qual este tribunal *ad quem* tem de ditar o direito, a decisão recorrida deu por assente o seguinte quadro:

a) - O recorrente comprou, por escritura de 2.08.73, pelo preço de 7.500.000\$00 a «Quinta da Nova Esperança», situada na Estrada

da Graça, freguesia de São Sebastião, em Setúbal, descrita na Conservatória sob o número 28.947, a fls. 31 do Livro B-92, e inscrita na matriz predial rústica sob o artigo 407;

b) - Não foi paga sisa aquando da compra por o comprador ter declarado que o prédio se destinava a revenda e estar colectado em contribuição industrial pela actividade de revenda dos prédios adquiridos para esse fim;

c) - O prédio ficou abrangido na área do Plano Integrado de Setúbal, dependente do Fundo de Fomento de Habitação, já desde a compra pelo recorrente sujeita a medidas preventivas com vista à sua realização.

d) - O prédio foi submetido ao regime de expropriação sistemática nos termos do Dec.-Lei nº 576/70, de 24/11, por resolução do Conselho de Ministros de 2.12.75, conforme declaração publicada no Diário da República, II Série, de 17.12.75;

e) - Segundo declaração de 30.12.75, publicada no Diário da República, II Série, de 27.01.76, foi declarada de utilidade pública urgente a expropriação do prédio;

f) O Fundo de Fomento da Habitação tomou posse administrativa do prédio em 18.08.77;

g) - O prédio foi expropriado ao recorrente mediante processo judicial em que se fixou a indemnização a atribuir-lhe;

h) - O recorrente requereu a prorrogação por mais dois anos do prazo para revender o prédio e manter a isenção da sisa, mas o requerimento foi indeferido por ter sido apresentado fora de tempo.

D - A fundamentação.

O facto tributário gerador da obrigação do imposto da sisa, tal qualmente foi conformado pela lei, consiste na transmissão, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis (artºs 1º e 2º do C.S.I.S.D.), estando a sujeição passiva imputada àqueles para quem se transmitirem os bens (artº 7º).

A obrigação de imposto, como obrigação *ex lege*, nasce com a ocorrência, na prática da vida, dos eventos naturais ou jurídicos que se ajustem aos pressupostos predeterminados, de forma geral e abstracta, pela lei de tributação: logo que se verifique o preenchimento do quadro dos pressupostos pré-estabelecidos na lei, a obrigação de imposto irrompe na Ordem Jurídica.

Mas esta eficácia constitutiva do facto tributário definido pela norma tributária material pode ser paralisada pela previsão legal de um outro facto que impede a produção dos efeitos jurídicos daquele ou seja, do nascimento da obrigação de imposto.

Estamos, então, perante uma isenção, perante um facto impeditivo autónomo e originário, independente do facto tributário em cuja conformação ele não entra, distinguindo-se, assim, dos elementos que o passam delimitar negativamente.

Entre as isenções do imposto em causa previstas na lei contava-se precisamente aquela de que beneficiou o recorrente: as aquisições de prédios para revenda, nos termos do artº 13º-A, desde que se verifique ter sido apresentada antes da aquisição a declaração prevista no artº 111º do Código da Contribuição Industrial, relativa ao exercício da actividade de comprador de prédios para revenda (artº 11º, nº 3 C.S.I.S.D.).

Mas esta isenção não estava definida em termos absolutos ou definitivos, em termos de ficar irrevogavelmente definida a situação do

sujeito passivo do imposto quanto ao não despoletamento da eficácia constitutiva do facto tributário e, consequentemente, quanto, a jamais, poder ser devedor de imposto.

É que a lei - artº 16º, nº 1º, na redacção original do C.S.I.S.D., tuteladora da situação -, tendo em conta a realização dos interesses que prosseguia com a concessão da isenção, que era a de evitar uma dupla tributação quando fosse de todo evidente que as aquisições dos prédios se inseriam no exercício da actividade comercial e industrial de aquisições de prédios para revenda, estabeleceu condições para tal isenção, sujeitando-a à não verificação de certos eventos futuros que constituiriam justificação legal da inexistência daqueles interesses: os beneficiários perderiam a isenção logo que os prédios adquiridos para revenda não fossem transaccionados dentro do prazo de dois anos ou o fossem novamente para revenda.

Quer dizer: a isenção estava sujeita a uma condição resolutiva cuja verificação, implicando que deixasse de existir obstáculo à produção dos efeitos constitutivos do facto tributário, determinava a imediata constituição da obrigação do imposto.

É claro que ao estabelecer a condição e ao deixá-la dependente apenas da mera possibilidade objectiva da ocorrência de certos factos ou eventos, sem que os tenha subordinado a qualquer nexo subjectivo com o agente, o legislador evidenciou que essas circunstâncias foram relevadas como mero acontecimentos naturais ou jurídicos, despidos de qualquer valoração de culpa do agente.

Para a lei delimitadora da isenção era, ao tempo, irrelevante que houvesse justificação razoável ou não para a ocorrência dos eventos integradores da condição resolutiva.

A relevância da existência de justificação para a não revenda no prazo de dois anos apenas foi admitida pela redacção dada ao preceito pelo D.L. nº 757/75, de 31 de Dezembro que a cometeu à apreciação do Ministro das Finanças e do Plano.

É certo que o mesmo diploma permitiu a sua aplicação às situações anteriores ainda não regularizadas desde que os interessados o requeressem no prazo de 30 dias a contar da sua publicação.

Só que, muito embora o recorrente a tivesse pedido, ela lhe foi indeferida por o ter feito fora do prazo cominado na lei (al. h) do probatório) e esse despacho consolidou-se na Ordem Jurídica por, tratando-se de um acto autonomamente sindicável, não haver sido impugnado.

Mas ainda que houvesse de apreciar-se a existência de justificação razoável para a não revenda, nem por isso o recorrente a poderia ver proceder.

Dado o facto de a submissão ao regime de expropriação sistemática e a declaração de utilidade pública serem posteriores (als. d) e e) do probatório) ao termo do prazo para revenda do prédio, que se verificou dois anos depois da aquisição ou seja, em 2 de Agosto de 1975, nunca eles preencher aquele conceito normativo indeterminado.

Por outro lado, não há que entrar na apreciação da eventual existência de diligências anteriores, quer do recorrente quer dos Serviços Oficiais, atinentes ao processo de expropriação ou preparatórios do mesmo, pois elas não vêm dadas como provadas pela instância competente em matéria de facto e nem elas teriam potencialidade para constituir justificação razoável pelo carácter aleatório do seu resultado em dissonância com a diligência que sempre seria de exigir.

Mas antes deste problema da legalidade da apreciação da existência de justificação razoável e como prejudicial em relação a ele, pois

da sua resposta, se for negativa, resultaria a inutilidade da abordagem daquele, um outro se tinha de colocar: é o de saber se a expropriação pode ser considerada legalmente como preenchendo o conceito normativo de transacção, depois substituído pelo de revenda, que a lei utiliza na definição da isenção.

Diga-se que, muito embora sob o ponto de vista jurídico a expropriação não seja uma transmissão de direitos sobre os bens, mas uma aquisição originária do direito que foi expropriado por banda do expropriante, o certo é que sob o ponto de vista económico - e este assume foros de cidade na economia do imposto para efeitos de incidência, como é sabido (cfr. artº 2º, § 1º C.S.I.S.D.) e, logo, também, para efeitos de isenção, cujas normas são normas de incidência negativa -, nela não deixa de existir uma transmissão económica dos bens que é por demais evidente quando efectuada amigavelmente: o uso e fruição económica do prédio deixa de estar no expropriado para estar no expropriante.

De resto, quando amigável, a expropriação é operada por um contrato, um acordo de vontades, no qual se ajusta o preço da expropriação e se cedem os direitos expropriados (cfr. Parecer da P.G.R., publicado no D.R., II, de 87.11.05) e não se vêem razões para distinguir, nesta matéria, a expropriação litigiosa da amigável.

Aliás, desde que a expropriação seja feita dentro do prazo legal fixado para a manutenção da isenção, não deixam de se satisfazer as exigências que justificam a isenção: os proveitos advindos da expropriação dos bens surgem como resultado da actividade comercial ou industrial e não como resultante de qualquer venda de imobilizado adquirido.

Por isso, ao contrário do acórdão recorrido, propendemos a considerar a expropriação como integrando aquele conceito normativo de transacção (bens «transaccionados»), termo este que foi substituído pelo de revenda (bens «revendidos») na redacção dada ao preceito pelo D.L. nº 263/79, de 01/08, utilizando originariamente na conformação legal da condição resolutiva, sem que se possa falar em qualquer aplicação da lei fiscal por analogia, proibida em matéria de incidência e isenções: o sentido do conceito será, tal como nas normas de incidência, o do sentido económico.

Note-se, aliás, que a própria Administração Fiscal não deixou, nessa altura, de o entender assim (Despacho Ministerial de 17.03.967; Pº 19/19 - Lº 4/658).

Só que, não obstante isso, não se pode reconhecer razão ao recorrente: é que a expropriação ocorreu para além do prazo de dois anos (als. a), d) e e) do probatório).

Ora, porque a caducidade opera automaticamente logo que se verifique a condição resolutiva, não carecendo de ser declarada, e também automaticamente se despoleta a eficácia constitutiva dos factos tributários cuja energia estava obstaculizada ou impedida pela isenção, decorrido esse prazo imediatamente fica constituída a obrigação de imposto e com efeitos *ex tunc*, operando desde a data da ocorrência dos factos tributários.

Falece, pois, a argumentação do recorrente.

Vejamos agora a questão da suspensão do processo.

Defende o recorrente que o processo deve ser suspenso nos termos do nº 4 do artº 38º do D.L. nº 80/77, de 26 de Outubro.

Mas, também aqui, não tem razão.

É evidente que o diploma só visou regular o direito às indemnizações por nacionalização de empresas, de acções e outras partes do capital

social de empresas privadas, por nacionalizações de prédios realizadas nos termos do D.L. nº 407-A/75, de 30 de Julho, por expropriações efectuadas ao abrigo das Leis de Reforma Agrária (artº 1º, nº 2) e por bens situados em território das ex-colónias que houvessem sido expropriados (artº 40º).

Ele não dispõe sobre o regime das expropriações normais, à altura dos factos constante da Lei nº 2030, de 22 de Junho de 1948 e D.L. nº 56/75, de 13 de Fevereiro e após o D.L. nº 845/76, de 11 de Dezembro do Código das Expropriações que tem sido sucessivamente alterado.

E é tendo em vista as situações de reconhecimento do direito à indemnização pela nacionalização ou expropriação daqueles bens que, no artº 38º desse diploma, se estabelece que «enquanto não forem liquidadas as indemnizações, ficam suspensas as execuções relativas a bens expropriados ou nacionalizados ou em que hajam sido dados à penhora bens cuja titularidade dê origem a direito de indemnização, neste último caso apenas na parte correspondente aos valores destes bens.»

Diz, todavia, o recorrente que a situação se acoberta sob o nº 4 deste artigo em que se prescreve: «Mantêm-se em vigor as disposições relativas à suspensão de processos fiscais relacionados com bens objecto de expropriação ou nacionalização.»

Independentemente de se discutir se este normativo abrange apenas e tão só os bens nacionalizados ou expropriados, cujo regime de indemnização se estabeleceu no diploma - o que até é sugerido pelos seus termos verbais -, constata-se que ele não estabeleceu *ex novo* qualquer regime de suspensão, tendo-se limitado, por cautela e para obviar a qualquer juízo de interpretação que sustentasse terem ficado revogadas as disposições anteriores que dispusessem sobre a matéria regulada na lei, a proclamar a manutenção da vigência de normas anteriores que determinassem a suspensão de processos fiscais relacionados com bens objecto de expropriação ou nacionalização.

Quer dizer, esta disposição tem carácter meramente interpretativo.

Para haver possibilidade de suspensão do processo relativamente aos bens que foram expropriados ao recorrente tornava-se, pois, necessário que ela estivesse contemplada em qualquer outro preceito legal anterior à Lei nº 80/77, como na Lei nº 2030 ou no D.L. nº 56/75, e ele não existe.

Improcede, assim, também esta alegação do recorrente.

Em face do que vem sendo dito chega-se à conclusão de que o recurso não mereceria provimento, se bem que em parte por diferente fundamentação do acórdão recorrido.

Mas a controvérsia não fixa ainda decidida: é que importa encarar officiosamente (§ 3º do artº 27º do C.P.C.I. e ora do artº 259º do C.P.T.) e resolver a questão de saber se o imposto e juros liquidados não estarão prescritos.

O artº 27º do C.P.C.I. fixava o prazo de prescrição das contribuições e impostos em 20 anos, salvo se outro mais curto estivesse fixado na lei, dizendo ainda que a mesma se contava do início do ano seguinte àquele em que tiver ocorrido o facto tributário.

Tal é o prazo a ter em conta no caso em apreço, não obstante o Código de Processo Tributário, entrado em vigor no dia 1 de Julho de 1991, o haver reduzido para 10 anos.

Estando em curso o prazo de prescrição, a sua alteração deve reger-se pelas normas do art.º 297.º, n.º 1 do C.Civil, como vem sendo afirmado, de forma constante, por este tribunal (cfr., entre outros, os Acs. de 93.02.25, *in* B.M.J. 424-478; 93.04.28, *in* Acs. Dts. 385-46; 93.09.29, *in* Rec. 15.686.

Ora, porque o prazo se completa mais cedo por força da lei antiga, será por ela que tem de ser definida a relação jurídica em vias de constituição, da prescrição do imposto.

Na apreciação da matéria não terá que entrar-se em linha de conta com o disposto no § 1.º do citado art.º 27.º, nos termos do qual «a reclamação, impugnação, o recurso e a execução interrompem a prescrição, cessando, porém, esse efeito se o processo estiver parado por facto não imputável ao contribuinte durante mais de um ano, caso em que se somará o tempo que decorrer após este período com o que tiver decorrido até à data da autuação.

A solução contrária apenas poderia ser sustentada no recurso à analogia que, todavia, não se verifica, pois, ao invés dos casos aí previstos, em que existe já um acto de liquidação definitivo e executório cujo cumprimento pode ser ou está a ser exigido aquando da ocorrência dos factos interruptivos, aqui, porque a responsabilidade pelo imposto é apreciada simultaneamente com a responsabilidade contravencional, não é possível falar de um acto com essas características antes do trânsito da condenação.

Uma outra questão que se poderia colocar era a de saber a partir de quando é que se deveria contar o prazo de liquidação: se a partir do início do ano seguinte àquele a que ocorreu o facto tributário, - solução para que aponta a letra do referido art.º 27.º -, ou se a partir do início ou termo do prazo referido no art.º 115.º, n.º 5 do C.S.I.S.S.D. em que a obrigação deveria ter sido cumprida.

Embora, pelas razões expendidas acima, relacionadas com a natureza da isenção sujeita a condição resolutiva, pareça ser a primeira hipótese da última solução a mais consentânea com a unidade do sistema jurídico, a sua resolução apenas tem, no caso, interesse académico.

Na verdade, quer se considere situado num ou outro momento o início do prazo da prescrição, sempre ela já ocorreu, por terem passado mais de 20 anos sobre o facto mais recente que seria o do termo do prazo de 30 dias, referido no citado n.º 5 do art.º 115.º do C.S.I.S.S.D., dado que o decurso dos dois anos sobre a data da ocorrência do facto tributário da aquisição, definido como constituinte do benefício da isenção e que operou a sua caducidade, terminara em 02.08.75 e aquele prazo decorreu entre 03.08.75 e 01.09.75.

Conclui-se, pois, que se verifica a prescrição do imposto.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em conceder provimento ao recurso e declarar prescrita a dívida do imposto e juros compensatórios.

Sem custas pelo recorrente. Risquei expressões.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Recurso. Prazo para alegação. Art.º 356.º do CPT.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O art.º 356.º do CPT apenas se aplica aos recursos interpostos das decisões da 1.ª Instância para o T. T. de 2.ª Instância.

II — Nos recursos para o STA é aplicável o regime do art.º 87.º, § único, do RSTA, pelo que a alegação pode ser apresentada naquele Tribunal, desde que o recorrente haja manifestado essa intenção no requerimento de interposição de recurso.

Recurso n.º 15 054, em que são recorrente QUIMINOVA — Química Industrial e Agrícola, L.da e recorrida a Fazenda Pública e de que foi relator o Ex.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

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

1. “QuiminoVA — Química Industrial e Agrícola, Lda”, inconformada com a decisão de fs. 10 dos autos, proferida em 22.5.92, na qual se absolveu a F.ª P.ª da instância, dela veio recorrer, a fs. 15, para este STA, declarando pretender alegar neste Tribunal.

Admitido o recurso e aqui distribuído, o Exm.º Magistrado do M.º P.º, no seu parecer, a fs. 26, veio suscitar a “questão prévia” da deserção do recurso, porquanto, em seu entender, integrando-se a matéria da oposição à execução fiscal no Título V do aplicável CPT, onde existem regras próprias dos recursos em processo de execução fiscal, uma delas a do art.º 356.º, que determina a interposição do recurso jurisdicional mediante requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação, não estabelecendo qualquer distinção entre os recursos para o T.T. de 2ª Instância e para o STA e não ressalvando, ao contrário do que sucede ao art.º 171.º, 5, daquele diploma, o regime próprio dos recursos para este Tribunal, àquela norma do art.º 356.º há que obedecer, pois em face de previsão expressa sobre todos os recursos não há que recorrer ao citado art.º 171.º, só aplicável, supletivamente, conforme art.º 357.º do CPT.

Assim, não havendo a possibilidade de apresentação da alegação neste STA, a qual deriva, noutros recursos, do disposto nos arts.º 171.º, 5, do CPT, e 87.º, § único, do RSTA, não tendo aquela sido apresentada com o requerimento de interposição do recurso, nem dentro do respectivo prazo legal, deve o mesmo ser julgado deserto.

1.1. Ouvida a recorrente sobre tal questão, veio sustentar, em suma, que devia ser convidada a apresentar a sua alegação.

1.2. Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2. Estamos face a um recurso numa decisão jurisdicional, no âmbito do processo de execução fiscal — oposição do executado — regulado, directamente, pelos arts.º 356.º e 357.º do CPT.

E, segundo aquele primeiro normativo, tal recurso é interposto por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação, pelo que, quando interposto para o T.T. de 2ª Instância, aquelas têm de constar do requerimento de interposição, apresentado no prazo de oito dias a contar da notificação da decisão recorrida ou, pelo menos, têm de ser juntas ao processo, após tal requerimento, mas dentro desse mesmo prazo.

Se o recurso fôr dirigido ao STA, por força das disposições combinadas dos arts.º 357º e 171º, 5, do CPT, e 87º, § único, do RSTA, as alegações devem ser apresentadas naquele prazo de oito dias, salvo se o recorrente declarar a intenção de alegar naquele Tribunal, caso em que o fará quando notificado, para tal efeito, no Tribunal “ad quem”.

Se não alegar no tribunal “a quo”, nem manifestar aquela intenção, o recurso deve, então, ser logo julgado deserto no tribunal recorrido (cfr. Alfredo de Sousa e Silva Paixão, “CPT, Com. e Anot.”, pág. 767).

Diverso deste é, como vimos, o entendimento do Exm.º Magistrado do M.º P.º, repudiando a aplicação, no caso do recurso para o STA, dos arts.º 171º, 5, do CPT, e 87º, § único, do RSTA.

Ora, conforme se tem entendido, os recursos para este STA sempre têm sido regidos pela LOSTA e pelo RSTA, quer durante a vigência isolada do CPCI, quer após a entrada em vigor do ETAF e da LPTA, pelo que o art.º 87º, § único, do RSTA, sempre se considerou aplicável nesses recursos, dispensando, mesmo, as remissões dos arts.º 257º e 259º, § 3º, do CPCJ, para tal efeito (cfr. acs., deste Tribunal, de 27.11.91, rec. 13.629, 13.1.93, rec. 14.606, e 5.5.93, “in” “Ac. Dout.” n.º 388, pág. 429). É o regime previsto nessa norma justifica-se, plenamente, para permitir ao recorrente dispôr de mais tempo para elaborar a sua alegação, uma vez que se trata de recurso para o órgão máximo da hierarquia dos tribunais administrativos e fiscais, actualmente, até, na maioria dos casos, decidindo em última instância.

Assim, nada havendo no regime dos recursos, o CPT, que expressamente afaste a aplicação daquela norma, a sua aplicabilidade é de manter, tanto mais que, quer o art.º 169º, quer o art.º 171º, 5, desse diploma, ressalvam a aplicação da lei orgânica do tribunal “ad quem”, o primeiro, e da “lei respectiva quanto ao recurso para o Supremo Tribunal Administrativo”, o segundo, reafirmando, desse modo, a manutenção do aludido regime.

O que desde logo permite que se recorra, mesmo directamente, àquele art.º 87º, § único, qualquer que seja o processo judicial tributário em causa.

Mas, por outra via, e remetendo-nos aqui para a larga soma de válidos argumentos aduzidos no ac. deste tribunal, de 5.5.93, supra citado, é de entender que o art.º 357º do CPT remete para a regulamentação “Dos recursos de actos jurisdicionais” do Capítulo VII qualquer matéria não prevista no art.º 356º, o qual integra a Subsecção II da Secção X, quando apela, como direito subsidiário, em primeira linha, ao que estiver previsto no Código, sendo que o art.º 171º, desse Capítulo VII, prevê, no seu n.º 5, a prevalência das regras próprias do recurso para o STA.

Assim, referindo-se aquele art.º 356º a recursos das decisões jurisdicionais na execução fiscal, sem qualquer outra especificação, nomeadamente quanto à tramitação dos interpostos para este STA, os quais são alvo, como vimos, de atenção especial, no regime geral

dos recursos jurisdicionais do Capítulo VII, essa tramitação terá de encontrar-se, por não prevista naquele art.º 356º, através da aplicação do mencionado art.º 171º, 5, por força do que dispõe o art.º 357º, todos do CPT.

Deste modo, o estatuído naquele art.º 356º, apenas se aplica aos recursos das decisões da 1ª Instância para o T.T. de 2ª Instância, ficando os interpostos para este STA abrangidos pelo regime do art.º 87º, § único, do RSTA, nos termos inicialmente expostos.

Neste sentido, aliás, se tem pronunciado, maioritariamente, este Tribunal, conforme pode ver-se, para além dos arestos já citados, dos acs. de 18.5.94, rec. 15.815, 1.6.94, rec. 18007, 29.3.95, rec. 16.761, 5.4.95, rec. 18.854, e 14.6.95, rec. 18.880.

3. Pelo exposto, desatende-se a questão prévia suscitada pelo Exm.º Magistrado do M.º P.º e ordena-se que o recurso prossiga seus termos, com notificação para alegações.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Vítor Manuel Marques Meira. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência do STA em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

Alegando-se em recurso de decisão da 1ª Instância para o STA, como fundamento do mesmo, factos que não constam do elenco factual dado como provado pela decisão recorrida, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que a Secção de Contencioso Tributário não é hierarquicamente competente para o seu conhecimento, antes o sendo o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso nº 16.628 de que é recorrente Ana Paula Batista e José Alexandre Frade Batista e a Fazenda Pública e recorrida a Caixa Geral de Depósitos e de que foi RELATOR o Exm.º Cons.º Dr.º MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Inconformados com a sentença do 10º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que julgou improcedente a presente oposição, dela recorrem os opoentes Ana Paula Frade Batista e José Alexandre Frade Batista e José Alexandre Frade Batista, bem como o Ministério Público, culminando a alegação daqueles com as seguintes conclusões:

1ª — A exequente omitiu factos e deturpou outros na certidão de dívida que constitui o título executivo que serviu de base à presente execução;

2ª — Os factos omitidos no documento certificado consistem na falta de indicação dos pagamentos já efectuados pelos ora recorrentes por conta da dívida, além da exequente ter mencionado uma taxa superior à convencionada no contrato de mútuo;

3ª — Os factos descritos — omissão de pagamentos e exigência de uma taxa superior à mencionada no contrato de mútuo — traduzem uma manifesta discordância entre os termos formais do título executivo e a materialidade fáctica que o mesmo pretende demonstrar;

4ª — Daí que o título executivo que serve de base à execução é falso;

5ª — Além disso, a exequente pede juros — à taxa de 34,5% e não de 25,25% — por um período superior a três anos, sendo que a hipoteca constituída sobre os bens apenas garante o montante do empréstimo e dos juros relativos a três anos;

6ª — Resulta da lei (art. 693º, 2, do C.C.) e constitui jurisprudência firmada que, no que respeita a juros, a hipoteca não poderá abranger, mesmo que tenha havido convenção em contrário — que não houve — mais dos que se referem a três anos, dispositivo que impede a acumulação de juros garantidos sem conhecimento de terceiros;

7ª — Deste modo, um título executivo que certifica a exigência de juros para além de três anos e por uma taxa superior à contratada carece de certeza e liquidez, requisitos essenciais do título executivo;

8ª — Pelo que a falta de tais requisitos constitui uma excepção dilatória inominada, o que acarreta a nulidade absoluta do processo executivo e conduz à absolvição da instância dos executados;

9ª — Foram, assim, violadas as seguintes disposições legais:

— artigo 693º, 2, do C.C.;

— artigo 76º, b), do CPCI (hoje, art.251º, 1, b), do CPT);

— artigo 153º do CPCI (actualmente, art.234º do CPT);

— artigos 493º, 2, 494º, 1, e 801º do CPC.

Por seu lado, o Ministério Público condensa assim a sua alegação:

I — A exequente está limitada, no seu pedido, pelo título executivo — artigo 45º, 1, do CPC;

II — Este encontra-se junto aos autos e é prova suficiente para efeitos do disposto no art. 176º, g), do CPCI;

III — A execução é movida contra os oponentes apenas porque a exequente possui um direito privado de sequela;

IV — Não pode, assim, aquela obter, através da penhora do bem hipotecado, para além do que lhe é permitido pelo título executivo e pelo artigo 693º do Código Civil.

Contra-alegando, a Caixa Geral de Depósitos pugna, naturalmente, pela confirmação da sentença recorrida.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

E, prioritariamente, havemos de nos debruçar sobre a questão da competência hierárquica desta formação, de conhecimento officioso — artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segts. do CPC.

A instância considerou provados os seguintes factos:

a) A execução fiscal apensa a estes autos, sob o nº 834/87, foi instaurada pela C.G.D. contra os oponentes e contra José Manuel Batista e mulher, Maria Antónia Frade Batista para cobrança coerciva da quantia de 4.155.159\$00 e juros vencidos e vincendos a partir de 9-IV-87 até integral pagamento da dívida, tendo aquela o seguinte desdobramento:

Capital 1800.000\$00.

Juros de 8.IV.85 — 918.053\$00.

Juros de 9.VI.85 a 9.IV.87 — 1436.646\$00.

Despesas — 460\$00;

b) A exequente, no exercício da sua actividade bancária, concedeu aos executados José Manuel Batista e mulher, Maria Antónia Frade Batista, um empréstimo de 1800.000\$00, destinado à aquisição para habitação própria;

c) Para garantia do aludido empréstimo, respectivos juros e despesas, os mutuários identificados na alínea b) constituíram uma hipoteca sobre a fracção autónoma designada por “cinco-B”, correspondente ao 5º andar esq. do prédio urbano sito na Quinta da Alegria, lote 113, na freguesia de Moscavide, concelho de Loures, descrito na 2ª Secção da CRP de Loures sob o nº 9022 do Livro B-28, afecto ao regime de propriedade horizontal nos termos da descrição nº 3087 de Lº. F-7, à data omissa na matriz;

d) A aludida hipoteca encontra-se definitivamente registada a favor da exequente no Livro C-49, pela inscrição nº 19629, da referida conservatória;

e) Os mutuários doaram aos oponentes a fracção autónoma dada de garantia bancária, por escritura de 15-XII-83, celebrada no Cartório Notarial de Benavente e exarada a fls. 53 a 54 do Lº. de Notas nº 4-D, os quais a registaram a seu favor pela inscrição nº 50790, em comum e partes iguais;

f) Através do ofício nº 15752, de 19.II.84, a C.G.D. comunicou aos mutuários que, em relação ao empréstimo executado estavam em dívida as seguintes verbas:

Vencºs.

08.IV.82 a 08.VIII.82:

08.XI.82 a 08.XII.82 120.379\$00

08/I/83 a 08/V/84 330.458\$00

Total 450.837\$00

g) O cheque cuja fotocópia se encontra junta a fls. 31 foi aplicado no pagamento dessa verba, conforme pedido expresso dos mutuários. Este o quadro factual desenhado pelo tribunal “a quo”.

Nele não se recortam as primeiras proposições conclusivas da alegação de recurso dos oponentes.

Com efeito, o probatório não revela que “a exequente omitiu factos e deturpou outros na certidão de dívida que constitui o título executivo que serviu de base à presente execução”, sendo que “os factos omitidos no documento certificado consistem na falta de indicação dos pagamentos já efectuados pelos ora Recorrentes por conta da dívida, além de a exequente ter mencionado uma taxa superior à convencionada no contrato de mútuo”.

Ora, como este Supremo tem decidido, tanto constitui fundamento de facto do recurso a questão sobre a verificação dos factos dados como provados, ou não, na decisão recorrida, quanto as afirmações de factos que a fixação probatória omite e cuja atendibilidade ou relevo no julgamento do recurso são indiferentes para efeitos de determinação da competência hierárquica, que se afere pelo “quid disputatum”, que não pelo “quid decisum” (acórdão de 4/V/94 rec. nº 17463).

Pelo exposto se vê que o presente recurso “per saltum” não se restringe a matéria de direito (artigos 21º, 4, e 32º, 1, b), do ETAF), pelo que, para dele conhecer, carece esta Secção do STA de competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância — artigos 42º, 1, a), daquele Estatuto e 167º do CPT.

Termos em que se acorda em declarar esta formação incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer deste recurso jurisdicional e para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelos recorrentes Ana Paula Frade Batista e José Alexandre Frade Batista, com taxa de justiça de 15.000\$00 e 40 % de procuradoria.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente, António Mota Salgado.

DECLARAÇÃO DE VOTO

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais da Relação (arts.º 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (arts.º 721 e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto, o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo art.º 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleitante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei n.º 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei n.º 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei n.º 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum, para o efeito, o art.º 721º, n.º 4, do CPC, por força do Decreto-Lei 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O n.º 6 do preâmbulo do DL n.º 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de des congestionar o movimento da Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. Campos Costa, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o tal todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade

do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. Campos Costa que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84. Nos termos do seu art.º 32º, n.º 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do art.º 41º, n.º 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a competência dessa opção?

Entende que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressasse desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre a matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide Rosenberg in Tratado de Derecho Procesal Civil, ed. Argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. Campos Costa, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no art.º 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer qual tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª Instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso

per saltum para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub júdice, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer, para a 2ª instância, e essa parte é a decisão de facto.

É a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido.

José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional aduaneiro. Matéria de facto. Valor aduaneiro. Acto de fixação. Acto destacável. Liquidação a posteriori. Artºs 18º da LOSTA., 106º da C.R.P. e 209º e segs. do Contencioso Aduaneiro.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O S.T.A. não pode, como tribunal de revista, sindicat a fixação dos factos materiais da causa feita pela 2ª Instância.*
- II — *Não dando o acórdão recorrido por assente que o valor declarado pelo despachante foi fixado pelos funcionários aduaneiros, não pode proceder a alegação de que houve violação do artº 5º do Reg. (CEE) nº 1697/89, de 24 de Julho e 18º, nº 1 da LOSTA, feita sob consideração de que teria havido intervenção desses funcionários.*
- III — *Se a recorrente, podendo ter deduzido processo técnico de contestação não o fez, apesar de notificada do acto de fixação do valor, não pode ter havido lugar à violação dos artºs 209º e segs. do Contencioso Aduaneiro que regulam tal processo.*
- IV — *O S.T.A. não pode conhecer da questão de saber se o acto de fixação do valor aduaneiro é um acto destacável e susceptível de impugnação judicial autónoma se ela não lhe foi posta no recurso.*

Recurso nº 17 402. Recorrente: Ursula Luise Elisabeth Curland; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz-Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Ursula Luise Elisabeth Curland, identificada nos autos, dizendo-se inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 92.06.30, que negou provimento ao recurso interposto da sentença do Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa (1º Juízo), de 89.06.16, que, por seu lado, julgara improcedente a impugnação ju-

dicial por si deduzida, com fundamento em vício de forma e de violação de lei, este, além do mais por ter assentado num acto de correcção do valor aduaneiro ilegal e até inexistente, contra o acto de liquidação praticado pelo chefe de Serviço de Despacho da Alfândega de Lisboa no Bilhete de despacho nº 2348/84, da Delegação Aduaneira de Alcantara-Norte, do montante de 559 344\$00, dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Em apoio desta pretensão, a recorrente invoca os fundamentos sintetizados nas seguintes proposições conclusivas:

“1ª. O douto acórdão recorrido fez errada interpretação da matéria de facto e de direito em discussão, enfermando, portanto, de notória ilegalidade.

2ª. Com efeito, a auto-liquidação inicialmente feita pela Recorrente, foi feita tendo como base os elementos relativos ao valor aduaneiro da embarcação fornecidos e fixados pelos funcionários intervenientes no despacho (Verificador e Reverificador) pelo que, nos termos legais, não poderia ser alterada (artº 5º do Regulamento (CEE) nº 1697/89, de 24/7).

3ª. É a fixação do valor aduaneiro da embarcação por aqueles funcionários aduaneiros e na qual se fundamentava a auto-liquidação efectuada pela Recorrente, constitui acto constitutivo de direitos, consolidado na Ordem Jurídica e, por isso, irrevogável (artº 18º, nº 2 da LOSTA).

4ª. O novo valor aduaneiro atribuído à embarcação pelo Verificador e Reverificador intervenientes, enferma de nulidade, uma vez que foram preteridas formalidades legais essenciais do processo técnico de determinação do valor aduaneiro, pois a Recorrente foi impedida de contestar aquele valor, já que dele não lhe foi dado conhecimento, em conformidade com o estipulado no Contencioso Aduaneiro.

5ª. O acto recorrido fundamenta-se única e exclusivamente no novo valor aduaneiro atribuído à mercadoria, pelo que assenta assim em errados pressupostos de facto e de direito, sendo, portanto, ilegal.

6ª. O acto recorrido, ao liquidar e exigir o pagamento de direitos aduaneiros à margem e em violação do legalmente disposto, viola o princípio da legalidade tributária.

Preceitos violados: Artºs 5º do Reg. (CEE) nº 1697/89, de 24/7, 18º, nº 2 da LOSTA 209º e segs. do Contencioso Aduaneiro e 106º da C.R.P.”

III — A autoridade recorrida não contra-alegou.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que opina no sentido do não provimento do recurso, por entender que o mesmo tem por fundamento, ou matéria de facto que não pode ser conhecida pelo tribunal de revista, ou questão que não foi submetida à decisão da instância recorrida.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — A matéria de facto.

A solução do pleito passa pela consideração do seguinte quadro fáctico que foi dado como provado pela instância recorrida:

a) Por despacho de 25 de Maio de 1983, o Secretário de Estado do Orçamento nomeou dois funcionários aduaneiros — um verificador e um reverificador — para “serem intervenientes tanto na avaliação como na últimação dos bilhetes de despacho”, relativamente a embarcações congêneres da aludida nos presentes autos, incluindo esta mesma;

b Em 17 de Maio de 1984, é iniciado o “Bilhete de Despacho de Importação Imediata, por Declaração” nº 2348, da Delegação

Aduaneira de Alcântara-Norte, referente à embarcação aqui em causa, tendo a interessada, através do seu despachante oficial, declarado que essa embarcação “de recreio ou desporto com motor fixo com comprimento de mais de 7,5 m” correspondia ao artigo pautal 89.01.921 e o valor de 400 000\$00, procedendo logo à contagem dos direitos e demais imposições, no montante de 112.656\$00;

c) Não consta dos autos, nomeadamente do referido bilhete de despacho, qualquer aceitação do indicado montante por banda da Alfândega ou qualquer avaliação efectuada por funcionários aduaneiros coincidente com o valor declarado;

d) Em 29 de Abril de 1985, foi nomeada, pelo Secretário de Estado do Orçamento, uma “comissão tripartida” para classificação e eventual revisão do valor aduaneiro das embarcações;

e) A dita Comissão atribuiu à embarcação da ora recorrente o valor de 2 397 000\$00;

f) Em 12 de Março de 1986, o Director de Serviços de Tráfego Armazenagem e Benefícios Fiscais (D.S.T.A.B.F.) elaborou um relatório, acompanhado de um anexo B donde constava o valor atribuído pela Comissão Tripartida, no qual era proposta a notificação do despachante oficial para tomar conhecimento de tal valor e proceder à regularização da situação aduaneira da embarcação;

g) Tal relatório mereceu a concordância do Director-Geral das Alfândegas e do Secretário de Estado do Orçamento;

h) Em 17 de Março de 1986, o funcionário encarregado da referida notificação lavrou, no ofício nº 1778, de 13/03/86, emanado da D.S.T.A.B.F. e dirigido ao Director da Alfândega de Lisboa, a seguinte menção: “Nesta data dei conhecimento verbal e por fotocópia das peças do processo ao despachante oficial Sr. Martins dos Santos”;

i) Na mesma data, o notificado despachante escreveu, pelo seu punho, no referenciado ofício: “Tomei conhecimento”;

j) Em 26 de Janeiro de 1987, o verificador participou, no Bilhete de despacho, de que, “de harmonia com o valor que foi atribuído à presente embarcação pela Comissão Tripartida, foi cobrada a menos a importância de Esc. 559 344\$00”;

k) Em 3 de Fevereiro de 1987, o reverificador concordou com aquela participação e, em 12 do mesmo mês e ano, o Chefe de Serviço de Despacho da Alfândega de Lisboa ordenou o pagamento da “importância devida”;

l) Em 22 de Fevereiro de 1987, o despachante informou, no dito Bilhete, de que “o importador pretende impugnar contenciosamente o pagamento ordenado. . .”;

m) Tal impugnação — a constante dos autos — foi deduzida por petição apresentada em 22 de Abril de 1987.

B — As questões decididas.

São as seguintes as questões submetidas ao conhecimento deste tribunal *ad quem*: a de saber se a auto-liquidação feita pela recorrente teve por base o valor aduaneiro atribuído por dois funcionários aduaneiros e se, por virtude disso, a liquidação impugnada violou o artº 5º do Reg. (CEE) nº 1697/89, de 24 de Julho; a de saber se o valor fixado pelos mesmos funcionários aduaneiros é um acto constitutivo de direitos e irrevogável nos termos do artº 18º, nº 2 da L.O.S.T.A.; a de saber se foram preteridas formalidades legais na determinação do valor por a recorrente não haver sido notificado dela; a de saber se foi violado o princípio da legalidade tributária e, finalmente, a

de saber se foram violados os artºs 209º e segs. do Contencioso Aduaneiro.

C — O acórdão recorrido.

A decisão recorrida negou provimento ao recurso por haver entendido que a 1ª instância fizera um juízo probatório correcto, ao não dar como provado que o valor aduaneiro da embarcação houvesse sido atribuído pelos funcionários aduaneiros (verificador e reverificador), em face da falta de prova, cujo ónus competia à impugnante, decorrente quer do processo instrutor, quer dos documentos juntos aos autos, e perante o princípio da presunção de legalidade da actividade administrativa, e que bem julgara que a liquidação efectuada no bilhete de despacho de importação por declaração era, enquanto não se operassem a verificação, reverificação e conferência final, meramente provisória, estando sujeita a correcção, tal como nas liquidações adicionais nos diversos códigos, não se podendo falar de uma liquidação definitiva que tivesse sido revogada: que a insuficiência da notificação quanto à fundamentação adoptada na prática do acto não se confundia com a insuficiência desta fundamentação, facultando aquela apenas o direito contemplado no artº 31º, nº 1 da L.P.T.A. e, finalmente, que constituindo o acto de fixação do valor aduaneiro um acto destacável de que caberia recurso contencioso autónomo e, não havendo ele sido interposto, se teria sobre ele constituído caso decidido, não podendo agora conhecer-se dos vícios que a ele se imputavam.

D — A fundamentação.

1. A questão de facto.

Como se colhe da enunciação das questões decidentes, a recorrente constrói toda a sua argumentação partindo do princípio de que, ao contrário do decidido nas instâncias, a auto-liquidação efectuada pela recorrente foi elaborada a partir de um valor aduaneiro da embarcação que havia sido determinado pelos funcionários aduaneiros (verificador e reverificador), que teriam agido a coberto de despacho do Secretário de Estado do Orçamento, noticiado na al. a) do probatório.

Está, deste modo, colocada uma questão de facto, sustentando a recorrente ter havido erro na fixação dos factos materiais da causa por banda das instâncias.

Todavia, sobre ela este Supremo não pode emitir qualquer censura, por, neste caso, apenas deter os poderes de tribunal de revista, nos termos do artº 21º, nº 4 do E.T.A.F., já que estamos perante uma causa inicialmente julgada pelo tribunal fiscal aduaneiro, e neste recurso o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser invocado como seu fundamento, salvo havendo ofensa de disposição legal que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou que fixa a força de determinado meio de prova, excepção esta a que, todavia, a recorrente não se agarra.

Porque assim, improcede a questão de facto.

2. A questão da violação do Reg. (CEE) 1697/89.

Perante o que vem de ser dito, temos que todas as demais questões têm de ser encaradas e resolvidas à luz dos factos fixados no acórdão recorrido.

Ora, não resultando da matéria fáctica apurada que o valor aduaneiro da embarcação que foi declarado no bilhete de despacho de importação por declaração pelo despachante oficial tivesse sido previamente determinado pelos funcionários aduaneiros, agindo em cumprimento do despacho referenciado na alínea a) do probatório, tam-

bém não é possível invocar-se a violação do artº 5º do citado regulamento, por ele, tal como a recorrente alega, pressupor uma intervenção das autoridades aduaneiras.

Sendo apenas possível concluir do quadro fáctico apurado ter havido uma auto-liquidação da recorrente, em bilhete de despacho de importação imediata por declaração, e dispensando esta, antes da fase da verificação, reverificação e conferência final, a intervenção desses funcionários, haverá de concluir-se não poder verificar-se a violação daquele preceito de direito comunitário, dado ele pressupor uma liquidação prévia feita pelos funcionários aduaneiros.

Improcede, pois, tal questão.

3. A questão da violação do artº 18º, nº 1 da L.O.S.T.A.

Decidida nos termos expostos a questão precedente, logo se vê ter ficado prejudicada a questão da violação do artº 18º, nº 1 da L.O.S.T.A.: é que ela está construída sobre o pressuposto de que, por virtude da intervenção dos referidos funcionários, o acto de auto-liquidação seria já o acto de conformação da administração aduaneira com a liquidação do contribuinte; que ela seria o acto definitivo, constitutivo de direitos.

De qualquer modo, sempre se dirá que o invocado preceito não é aplicável no domínio dos impostos.

Neste campo, os actos tributários estão sujeitos a regras próprias: eles poderão ser praticados, dentro do prazo de caducidade dos impostos, sempre que se verifiquem as situações que autorizem, de acordo com o respectivo regime legal, a liquidação adicional ou correctiva, mesmo que, inclusivamente, já tenha sido pago o imposto (cfr., artºs 111º e 113º C.I.M.S.I.S.D.; 81º, 82º e 84º C.I.R.S.; 77º a 79º do C.I.R.C.; 20º e 21º do C.I.V.A.; 33º do C.P.T. 98º a 104º da Reforma Aduaneira e, entre outros, os Acs. deste tribunal, de 94.10.06, *in* Rec. 17 401; de 92.02.05 e de 92.02.26, *in* Recs. 13 700 e 13 844, ambos *in* Ap. D.R. de 94.01.31, págs. 64 e 95).

Também este fundamento do recurso improcede.

4. A questão da preterição das formalidades legais.

Face ao que vem relatado no probatório (als. h) e i)), a recorrente foi notificada do acto de determinação do valor da embarcação, através do seu despachante oficial.

Se porventura essa notificação não continha todos os elementos relativos à fundamentação do acto, o direito que lhe assistia era o de lançar mão do meio procedimental regulado no artº 31º da L.P.T.A.

De qualquer forma, a insuficiência da notificação não se confunde com a insuficiência da fundamentação do acto administrativo-tributário e não atinge, como esta, a validade do mesmo.

Fracassa, pois, também este fundamento do recurso.

5. A questão do respeito pelo princípio da legalidade tributária.

Estriba-se a recorrente para alegar a pretensa ofensa deste princípio consagrado no artº 106º da C.R.P. na asserção de que o valor aduaneiro da embarcação e a liquidação efectuada com base nele violaria os artºs 5º do Reg. (CEE) nº 1697/89 e 18º, nº 1 da L.O.S.T.A.

Já se viu que não colheram sufrágio tais imputações e, sendo assim, também não pode considerar-se existir a violação deste princípio fundamental.

6. A questão da violação dos artºs 209º e segs. do Contencioso Aduaneiro.

Deixando de parte a questão de saber se a recorrente poderá agora alegar a violação de tais preceitos quando, segundo a tese do acórdão

recorrido e que também se sufraga, — e que ela não ataca —, o acto de fixação de um valor diferente do declarado no bilhete de despacho de importação imediata por declaração é um acto destacável para efeitos de impugnação judicial, o certo é que se pode afirmar que não se verificou qualquer violação desses preceitos pela simples razão de, não havendo a recorrente lançado mão do processo técnico de contestação, neles regulado, ela não poder existir.

Na verdade, tendo a recorrente sido notificada da determinação do novo valor aduaneiro da embarcação, incumbia-lhe desencadeá-lo e não o fez.

Temos de concluir, portanto, também pela improcedência desta alegação.

Perante o fracasso de todos os fundamentos alegados no recurso, a solução só pode ser a do seu não provimento e a da confirmação do decidido no acórdão recorrido.

Aliás, no mesmo pendor decidiram, em questões idênticas à dos autos, entre outros, os Acs. deste tribunal, de 92.09.30, 94.11.16, 94.05.04 e 94.10.06, *in*, respectivamente, Recs. 14 503, 17 630, 17 632 e 17 401.

VI — Destarte, atento tudo o exposto acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar o acórdão recorrido.

Custas pela recorrente, com procuradoria de 60%.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Benjamim Rodrigues (relator) — Fernandes Dias — Castro Martins. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Inutilidade superveniente da lide por anulação contenciosa do acto sujeito a impugnação judicial.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se um administrado interpuser dois recursos contenciosos contra o mesmo acto, um para o tribunal administrativo de círculo e outro para o tribunal tributário de 1.ª instância, e o tribunal administrativo de círculo anular o acto recorrido, a instância da impugnação judicial (ou do recurso jurisdicional já interposto) torna-se inútil, pelo que deverá ser julgada extinta.

II — Neste caso, a inutilidade é imputável ao recorrente, por ter interposto dois recursos contenciosos contra o mesmo acto lesivo.

Recurso n.º 17.439. Recorrente, Dora da Conceição Pereira. Recorrido, Fazenda Pública. Relator, Exm.º. Cons.º. Dr. Almeida Lopes.

DORA DA CONCEIÇÃO PEREIRA, residente na Rua Hanger, lote 5, 2º, 2765 Monte Estoril, deduziu junto do Tribunal Tributário

de 1ª Instância de Lisboa (7º Juízo) impugnação judicial do acto do Conselho de Administração da Administração do Porto de Lisboa (APL) de 14.1.88, que a mandou repor a quantia de 265.728\$00 que lhe havia sido abonada a título de retroactivos.

Por sentença de fls. 39 a 44, o Mº Juiz de 1ª instância rejeitou a impugnação por extemporaneidade.

Inconformada com a sentença, dela recorreu a interessada para este STA, alegando nulidade da decisão recorrida por violação do contraditório e pedindo a sua revogação pelo facto de a impugnação ter sido apresentada tempestivamente.

Mas mais tarde, a fl. 81, a recorrente veio juntar uma sentença do Tribunal Administrativo do Círculo de Lisboa que anulou o acto que tinha sido impugnado no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (7º Juízo), pedindo que fosse declarada a inutilidade superveniente da lide neste recurso, por motivo não imputável à recorrente. Juntou a referida sentença (fls. 82 a 105), na qual se vê que foi anulado o acto recorrido.

Em resposta, a Fazenda não contesta a inutilidade da lide, mas entende que foi a recorrente que lhe deu causa.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu duto parecer, nos termos do qual deve declarar-se a inutilidade superveniente da lide.

Corridos os vistos cumpre decidir.

Resulta dos autos que contra o mesmo acto, a recorrente interpôs dois recursos contenciosos: um para o Tribunal Administrativo do Círculo de Lisboa, e outro (impugnação judicial) para o Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (7.º Juízo). Enquanto o Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa rejeitou o recurso por extemporaneidade, o Tribunal Administrativo do Círculo de Lisboa conheceu do mérito e anulou o acto impugnado.

Deste modo, a recorrente já obteve o efeito que pela impugnação judicial se proponha obter: o acto que mandou fazer a reposição dos retroactivos foi, por efeito da anulação contenciosa, expurgado da ordem jurídica. Como assim, torna-se inútil, supervenientemente, a lide de recurso jurisdicional: não se pode anular o que anulado está. A inutilidade da lide gera extinção da instância (artº 9º, nº 1, al. f), da LPTA). Mas porque o processo foi aos vistos, esta declaração é feita por acórdão e não por despacho do relator.

Resta a questão das custas. Nos termos do artº 447º, nº 1, do CPC, quando a instância se extinguir por inutilidade da lide, as custas ficam a cargo do autor, salvo se a impossibilidade ou inutilidade resultar de facto imputável ao réu, que nesse caso as pagará.

Ora, *in casu* a inutilidade é imputável a quem?

A recorrente interpôs dois recursos contenciosos do mesmo acto e para tribunais diferentes. Ora, se mais tarde um dos recursos deixou de lhe interessar, por ter obtido ganho de causa no outro, é justo que seja ela a suportar as custas a que deu causa. Com efeito, foi por causa da sua actividade processual no Tribunal Administrativo do Círculo de Lisboa que este recurso jurisdicional deixou de lhe interessar e a instância se tornou inútil. A ordem jurídica faculta à recorrente o acesso a um tribunal para defesa dos seus direitos, mas não a dois tribunais ao mesmo tempo.

Por estas razões, entende-se que foi a recorrente que originou a inutilidade superveniente da lide deste recurso jurisdicional.

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em julgar extinta a instância do recurso jurisdicional por inutilidade superveniente da

lide, e em condenar a recorrente nas custas do processo, fixando a taxa de justiça em 15.000\$00.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — É matéria de facto a alegação de se ser empregado de banca nos casinos;

II — É matéria de facto a afirmação de que os rendimentos tributados em imposto profissional são gratificações não oriundas da entidade patronal, mas liberalidades.

Recurso n.º 18.736. Recorrente, Alfredo Madeira Simão. Recorrido, Fazenda Pública. Relator, Exmº. Consº. Dr. Castro Martins (por vencimento).

ALFREDO MADEIRA SIMÃO, pagador de banca nos casinos, residente no Largo da Praça, Paramos, Espinho, impugnou judicialmente a liquidação de imposto profissional, no montante de 510.392\$00, que lhe foi efectuada pela repartição de finanças de Espinho, incidente sobre as gorjetas percebidas no exercício da sua profissão.

Por sentença de fls. 81 a 85, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro julgou a impugnação improcedente.

Não se conformando com a sentença, dela recorreu o contribuinte para este STA, pedindo a sua revogação, e a procedência da sua impugnação judicial, com base nas extensas conclusões do recurso, constantes de fls. 116 a 121, as quais aqui se consideram reproduzidas para todos os efeitos.

Contra-alego a Fazenda, sustentando a sentença recorrida.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto admitiu duto parecer, nos termos do qual este STA se deve declarar incompetente em razão da hierarquia, pelo facto de o recurso versar matéria de facto, pelo que, competente para dele conhecer ser o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Corridos os vistos cumpre decidir.

Nos termos do artº 32º, nº 1, al. b), do ETAF, este STA só tem competência para conhecer dos recursos interpostos das sentenças dos tribunais tributários de 1ª instância se os mesmos recursos tiverem por exclusivo fundamento matéria de direito. Se tiverem por fundamento matéria de facto, competente para deles conhecer é o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 41º, nº 1, al. a), do ETAF).

É nas conclusões do recurso que se delimita o seu objecto (artº 684º, nº 3, do CPC).

Vejamos, então, se nas conclusões do recurso existe impugnação da matéria de facto firmada pela 1ª Instância.

Nas doudas alegações de recurso e respectivas conclusões, o recorrente sustenta que é empregado de banca nos casinos — conclusão A) — e que os rendimentos a que se refere a liquidação são gratificações não oriundas da entidade patronal que consubstanciam liberalidades, que não têm carácter de exigibilidade — conclusão M).

Na douda sentença recorrida, na matéria fáctica fixada como base da decisão de direito, não é dado como provado que o recorrente seja empregado de banca nem que os rendimentos que estiveram na base da liquidação impugnada sejam gratificações não oriundas da entidade patronal, nem que não tenham carácter de exigibilidade ou que tenham carácter de liberalidades.

Por outro lado, mesmo na parte da douda sentença recorrida em que se faz a apreciação de direito, apenas se refere, sobre tais pontos, que o recorrente é trabalhador de casino e que recebeu “gratificações”, não se referindo, porém, se é ou não empregado de banca nem os factos que poderão levar a concluir que tenham as características que o recorrente refere.

Deste modo, pode concluir-se que o recurso versa matéria de facto, pelo que competente para dele conhecer é o Tribunal Tributário de 2ª Instância e não esta Secção de Contencioso Tributário deste STA.

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em declarar este tribunal incompetente em razão da hierarquia e em declarar competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância, podendo o recorrente usar da faculdade prevista no artº 4º da LPTA.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 10.000\$, e procuradoria de 3.000\$.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Castro Martins (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial da 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (artºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (artºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei n.º 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei n.º 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei n.º 12/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas

e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o artº 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de des congestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjetiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAM-POS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juízes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. CAM-POS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção ente o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente

para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Procesal Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1.ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub judicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido.

José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Reclamação de créditos. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — *Saber se o Estado satisfaz ou não tudo a que se obrigou pelo aval depende da apreciação dos elementos existentes no processo que levem à formulação dos pertinentes juízos de facto.*

II — *Se o Tribunal de 1ª Instância não deu resposta às respectivas questões impõe-se a baixa do processo à instância para a necessária ampliação da matéria de facto.*

Recurso nº 18969. Recorrente: Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência; recorrido: Fazenda Pública. Relator Ex.º Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. A Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência, com sede no Largo do Calhariz, 1109 Lisboa, por si e em representação do Estado, reclamou determinados créditos, em processo fiscal executivo, no qual é executada SOLARIS — Energia Solar, SARL.

O Mº Juiz proferiu sentença de graduação de créditos.

Inconformada com tal decisão, a Caixa Geral de Depósitos interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso.

1ª

Deve graduar-se os créditos reclamados para serem pagos pelo produto da venda dos bens móveis e graduar-se os créditos reclamados para serem pagos pelo produto da venda da viatura hipotecada.

2ª

No que tange aos bens móveis, e tendo em consideração a jurisprudência deste Venerando Tribunal, deverá manter-se a graduação, ou seja, pagando-se, em primeiro lugar, pelo produto da venda dos móveis, os créditos do Estado.

3ª

Os créditos do Estado por IVA e o crédito da Segurança Social apenas fruem de privilégio mobiliário geral, não podendo, por isso, e face ao disposto no art. 686º, nº 1, do CCiv, tais créditos (relativos ao IVA e Segurança Social) ser graduados para obterem pagamento pelo produto da venda do veículo porque sobre ele não detêm garantia real.

4ª

O Estado, com relação ao crédito reclamado, em sua representação, pela Caixa Geral de Depósitos, por via da sub-rogação, detém também garantia real sobre o veículo penhorado e vendido nestes autos, todavia, como a satisfação do crédito da Caixa foi parcial, «a sub-rogação não prejudica os direitos do credor» — art. 593º, nº 2 do CCiv.

5ª

O crédito sub-rogado do Estado não pode, por isso, prejudicar a posição do crédito da Caixa Geral de Depósitos ainda subsistente depois da satisfação parcial.

6ª

Nos termos do disposto nos artigos 686º, nº 1, 644º e 593º, nº 2 do CCiv, o crédito reclamado pela ora recorrente deve ser graduado

em 1º lugar para ser pago pelo produto da venda do veículo penhorado e vendido nestes autos, seguindo-se o crédito sub-rogado do Estado.

7ª

Tendo-se decidido de modo diferente, foram violados os normativos citados.

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu douto parecer, sustentando que o recurso merece provimento parcial.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Na douta sentença recorrida, o Mº Juiz deu como provado nomeadamente o seguinte:

Através do IAPMEI — Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas Industriais o Estado Português, tendo em conta o disposto na Lei nº 1/73, de 2 de Janeiro, na alínea *a*) do art. 6º do Decreto-Lei nº 51/75, de 7 de Fevereiro e no despacho normativo nº 231/78, de 27 de Maio (publicado no *D.R.* de 15/9/78), prestou aval à ora executada.

Garantindo assim, perante a Caixa Geral de Depósitos, o pronto e integral cumprimento das obrigações pecuniárias que até ao montante de capital de Esc. 1 500 000\$00 e juros na proporção correspondente, conforme certificado de aval que se junta e se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais.

Em face da situação de incumprimento das obrigações que a mutualidade constituiu na Caixa Geral de Depósitos, esta Instituição viu-se forçada a instaurar acção executiva contra a execução no Tribunal Tributário.

Por seu turno, e em decorrência do sobredito incumprimento, o Estado honrou o aval prestado.

Conforme se encontra certificado no documento nº 4, que também aqui se dá por inteiramente reproduzido, a Direcção-Geral do Tesouro pagou a quantia de Esc. 1 115 888\$00 assim discriminada:

Capital 846 911\$00, juros remuneratórios desde 5-12-84 a 5-6-86, 268 977\$00, total 1 115 888\$00.

A partir da data em que ocorreu o pagamento referido no artigo anterior 5/6/86, o débito ao Estado, por parte da executada, passou a agravar-se, quanto a juros de mora, à razão de Esc. 580\$87 por dia, calculados à taxa de 19 % de acordo com a natureza jurídica do título que é suporte da obrigação, incluindo esta a sobretaxa de 2 %, prevista no art. 7º do Decreto-Lei nº 344/78, de 17 de Novembro, na redacção dada pelo Decreto-Lei nº 83/86, de 6 de Maio (documento nº 4, sendo os juros vencidos desde 5/6/86 até 11/10/88, igual a 206 302\$00, sendo o crédito global de 1 322 190\$00 (11/10/88).

Por seu turno, a recorrente nas conclusões 4ª, 5ª e 6ª, discorda da graduação deste crédito do Estado, sustentando que «a satisfação do crédito da Caixa foi parcial», pelo que «o crédito sub-rogado do Estado não pode, por isso, prejudicar a posição do crédito da Caixa Geral de Depósitos».

Por sua vez o EPGA sustentou expressamente o seguinte no seu referido parecer:

«As conclusões 4ª e 5ª não procedem pois, como o Estado satisfaz tudo o que se obrigou pelo aval, não há sub-rogação parcial mas, antes, total».

É decisivo realmente determinar se o Estado satisfaz ou não tudo o que se obrigou pelo aval.

Mas essa resposta haverá de ser encontrada pelo Tribunal «a quo» através da apreciação dos documentos juntos aos autos (fls. 34 a 39).

Em suma, há que proceder à ampliação da matéria de facto. Na verdade, a decisão jurídica depende de factos que não foram levados ao probatório.

Efectivamente se o Estado satisfaz tudo a que se obrigou pelo aval a solução jurídica é uma.

Mas se não satisfaz tudo a que se obrigou pelo aval a solução jurídica é outra.

Ora, como atrás se disse, não é possível, face aos factos levados ao probatório, saber se o Estado satisfaz ou não tudo a que se obrigou pelo aval.

Há, em suma, como se disse que ampliar a matéria de facto. Ampliação que compete à instância, face ao disposto no art. 729º, nº 2, do C.P. Civil, aplicável ex-vi do art. 2º, *f*), do C.P.T.

3. Face ao exposto, acorda-se em ordenar a baixa dos autos ao Tribunal recorrido a fim de ampliar a matéria de facto nos termos atrás referidos.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

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 nº 19 201. Recorrente, Jorge Manuel Rafoto Loureiro. Recorrido, Fazenda Pública. Relator, Exmº Consº Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformados com a sentença do TT1ª Instância da Guarda que lhes julgou improcedente a oposição que deduziram contra a execução fiscal para cobrança de dívida por imposto de sisa, custas e encargos contados no processo de transgressão 63/88 da Repartição de Finanças de Celorico da Beira, no montante de 590 051\$00, vieram os oponentes Jorge Manuel Rafoto Loureiro e Maria Clara Viana Crespo Loureiro recorrer, incluindo a sustentar que havia sido acordada entre a Granja Avícola e a LAG-Produtos Alimentares, Lda a venda de 2 prédios urbanos, na freguesia de Lageosa do Mondego, concelho de Celorico

da Beira, cuja transmissão não chegou a concretizar-se devido à falta de poderes dos herdeiros da promitente vendedora.

Que, não existindo transacção, não há lugar a tributação em imposto de sisa e também não poderá haver reversão contra os sócios gerentes da pretensa compradora.

Reversão que também não pode ter lugar enquanto não transitar em julgado a decisão dos autos de embargos de terceiro instaurados entretanto e ainda pendentes no TT1ª Instância da Guarda sobre a mesma transacção.

Contra-alegou a Representante da F^ªP^ª, a sustentar a improcedência do recurso.

O EPGAdjunto é de parecer que este tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso uma vez que os Rtes invocam nas suas conclusões 1ª, 2ª e 5ª factos que a sentença recorrida não estabeleceu, nem levou em conta, de que aqueles pretendem extrair consequências jurídicas (conclusões 3ª e 4ª).

Ouvindo, o Rte veio requerer a remessa ao TT2ª Instância e a F^ªP^ª defendeu que a matéria de facto alegada pelo Rte é irrelevante por estar fora do objecto da opposição, tendo o recurso por fundamento exclusivamente matéria de direito e que, se assim se não entendesse, seria de ampliar a fixação da respectiva sentença.

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 officioso, além de poder ser suscitada pelo M^ºP^º (art. 45º-2 do CPtributário).

Na verdade, das conclusões 1ª e 2ª logo resulta que os Rtes invocam que a venda acordada dos dois prédios urbanos, sítos no lugar identificado, não chegou a concretizar-se devido à falta de poderes dos herdeiros da promitente vendedora, acrescentando na conclusão 5ª, que há instaurados embargos de terceiro, ainda pendentes e que não transitaram em julgado.

Tais situações são determinações da realidade, do domínio dos factos, que se propõem para conhecimento no recurso, na medida em que as mesmas não constam do probatório da sentença recorrida.

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 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. 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, 17 de Abril de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (Relator) — Abílio Madeira Bordalo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Comissão Distrital de Revisão. Delegados dos Contribuintes. Delegados do mesmo ramo.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O pedido à assembleia distrital para designação de delegados representantes dos contribuintes de entre os contribuintes do mesmo ramo, a que se referia o 15º do CIP, constitui uma formalidade da constituição da Comissão;*
- II — *Se tiver sido preterida essa formalidade, a deliberação da comissão, que funcionou sem o delegado representante dos contribuintes do ramo, fica inquinada com vício de forma.*

Recurso nº 19.249. Recorrente, Fazenda Pública. Recorrido, José Pinto Baltazar. Relator, Exmº Consº Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório.

JOSE PINTO BALTAZAR, residente na Rua das Rosas, Lote 40, 1º andar, em Montijo, recorreu para o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal contra a deliberação da Comissão Distrital de Revisão que lhe fixou a matéria colectável de 1980 na importância de 811.318\$00 para efeitos de imposto profissional.

Por sentença de fls. 49 a 51, o Mº Juiz de 1ª instância julgou a impugnação improcedente.

Não se conformando, o contribuinte recorreu da sentença para o TT de 2ª instância, o qual, por acórdão de fls. 84 a 87, concedeu provimento ao recurso, anulou a deliberação recorrida, após revogar a sentença de 1ª instância.

Agora quem se não conforma é a Fazenda Pública, a qual recorre para este STA, pedindo a revogação do acórdão de 2ª Instância com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

1º — Por ofício de 25.1.85 a Direcção de Finanças de Setúbal solicitou à Assembleia Distrital para indicar dois delegados para fazerem parte da Comissão distrital de revisão conforme fls. 44 dos autos.

A referida Comissão de revisão funcionou apenas com o director de finanças e o delegado da Fazenda Pública, por apesar de convocada não apresentou delegados.

2º — Prescreve o artigo 19º § 2º do C.I.P. que “o funcionamento e as deliberações das comissões de revisão serão válidas para todos os efeitos, ainda que faltem os delegados representantes dos con-

tribuintes, quer por não comparecerem quando tenham sido convocados, quer por não terem sido designados.

3º — Em face do exposto, é de concluir pela manutenção da matéria colectável, fixada pela comissão de revisão.

4º — Assim, o douto acórdão de que se recorre violou os artigos 15º § 2º e 19º § 2º ambos do Cod.I.P.

Contra-alegou o contribuinte, pedindo a manutenção do decidido pela 2ª Instância.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer, nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso.

Corridos os vistos cumpre decidir, fixando-se como questão a resolver a respeitante à (i)legalidade da constituição da Comissão Distrital de Revisão.

A 2ª Instância fixou a seguinte matéria fáctica:

a) o recorrente em 1980 encontrava-se colectado em imposto profissional pela actividade de “Economista”, constante da tabela anexa ao Código, na rubrica 5.1;

b) por despacho de 19.3.84 do director de finanças foi ordenada a revisão da matéria colectável em face da informação dos SFT, sendo corrigida para Esc. 1.046.317\$00 a matéria colectável;

c) de tal fixação reclamou o contribuinte tendo a comissão distrital fixado o rendimento colectável de Esc. 811.318\$00;

d) a comissão distrital reuniu sem a presença de delegados do contribuinte por “apesar de convocada não apresentou delegados a Assembleia Distrital de Setúbal”;

e) a comissão distrital fundamentou a fixação do rendimento colectável do recorrente para o ano de 1980 nos seguintes termos: “A comissão reunida, decidiu por unanimidade, em face da informação do SFT e mais elementos juntos ao processo, atender a reclamação apresentada, mantendo o rendimento colectável fixado na revisão efectuada” (cfr. fls. 8 e ss.);

f) o ofício da direcção de finanças dirigido à assembleia distrital solicita a indicação de “dois delegados para fazerem parte da Comissão Distrital de Reclamações às modalidades a seguir indicadas: Comissionista, Engenheiro Electrotécnico, Guarda-Livros, Perito Contabilista, Técnico de Contas, Topografo” (cfr. fls. 44).

2º Fundamentos.

Neste recurso já não se discute a questão da fundamentação da deliberação recorrida, da Comissão Distrital de Revisão. Apenas se discute a validade da constituição da referida Comissão.

A este propósito, a 2ª Instância deu como provado que a Comissão reuniu sem a presença dos delegados do contribuinte (al. d) do probatório) e que o ofício da Direcção de Finanças dirigido à Assembleia Distrital indicou algumas actividades mas não indicou a actividade do contribuinte nem qualquer actividade integrada no grupo a que pertence (al. f) do probatório).

Nos termos do artº 19º, § 2º do CIP, “o funcionamento e as deliberações das comissões de revisão serão válidas para todos os efeitos, ainda que falem os delegados representantes dos contribuintes, quer por não comparecerem quando tenham sido convocados, quer por não terem sido designados”. De acordo com o § 2º do artº 15º do CIP, “na falta de organismo que represente os contribuintes (...) será solicitado, no continente, à assembleia distrital (...) que, no prazo de 8 dias, designe os respectivos delegados, de entre os contribuintes do mesmo ramo”.

Ora, lendo os factos dados como provados e comparando-os com a lei, vemos que foi esta formalidade que não foi cumprida, pois a direcção de finanças não pediu a designação de delegados de entre os contribuintes do ramo do impugnante. E a assembleia distrital não podia designar o que não lhe foi pedido. Se os delegados dos contribuintes do mesmo ramo do impugnante tivessem sido pedidos, e, depois, não tivessem sido designados, então a deliberação era válida, nos termos do referido artº 19º, § 2º do CIP. Mas a verdade é que a sua designação nem tão pouco chegou a ser pedida, pelo que a Comissão Distrital de Revisão não funcionou validamente.

Por isso, o acórdão recorrido não merece censura.

3ª Decisão.

Nestes termos, acordam os juizes do STA em negar provimento ao recurso da Fazenda e em confirmar o acórdão recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recursos Jurisdicionais. Fundamento. Poderes de cognição do Supremo Tribunal Administrativo, funcionando como tribunal de revista.

Doutrina que dimana da decisão:

Funcionando a secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo como tribunal de revista não pode conhecer de matéria de facto dada como assente pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º 721º n. 2 do CPC-sendo-lhe vedado conhecer de eventual erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa, salvo se houver ofensa de uma disposição expressa da lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou fixe a força probatória de um determinado meio de prova - art.º 722º n.º 2 do CPC.

Recurso n.º 19.297, em que são Recorrente o Banco Português do Atlântico, S.A. e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Fernandes Dias.

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

”Banco Português do Atlântico, SA” interpôs recurso do acórdão de 19 de Abril de 1994 do Tribunal Tributário de 2ª Instância que, no processo de impugnação de imposto de sisa do montante de 560.000\$00, julgou correcta a aplicação ao caso dos autos o disposto

no art.º 19º § 3º, regra 1º, do CIRSSDe manteve a sentença do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto.

O recorrente assim concluiu as suas alegações:

1. Em consequência da falência da "Silo-Auto" todos os bens foram arrolados para a massa falida.

2. Desses bens faziam parte diversas máquinas, móveis e utensílios (verbas ns. 1 e 17) e também o direito à exploração do Parque das Carvalheiras (verba n.º 18).

3. Os bens móveis arrematados não faziam parte do direito à exploração, conforme se pode verificar pela cláusula 22ª da escritura.

4. O Acórdão recorrido violou e fez incorrecta aplicação, à questão em apreço, do § 1º do art.º 2º e do n.º 1 do § 3º do art.º 19º do Código de Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações.

A recorrida Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exm.º Procurador Geral Adjunto junto deste Supremo Tribunal emitiu parecer no sentido de que o recurso não merece provimento porque a tese do Banco recorrente assenta em factos (afirmados na conclusão 3ª das suas alegações) que contrariam o n.º 2 do probatório do acórdão recorrido e este tribunal apenas conhece de direito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

O acórdão recorrido do Tribunal Tributário de 2ª Instância fixou definitivamente a seguinte matéria de facto com relevo para a decisão da causa:

a) O recorrente arrematou em hasta pública o direito à exploração do Parque das Carvalheiras, sito na Rua Gomes de Azevedo, na cidade do Porto, pela quantia de 40.100.000\$00, o qual constituiu a verba n.º 19 dos autos de liquidação do Activo da massa falida da "Silo-Auto - Companhia de Parques de Estacionamento, SARL", pagando a respectiva sisa.

b) Conjuntamente arrematou também as verbas ns.º 1 e 17 dos referidos autos, adstritos à referida exploração no valor de 7.000.000\$00, cuja sisa, liquidada no montante de 560.000\$00, agora impugna.

c) O direito referido em a) havia sido objecto de um contrato de concessão, feito pela Câmara Municipal do Porto à "Silo-Auto - Companhia de Parques de Estacionamento, SARL" e titulado por escritura pública.

O acórdão recorrido, dá, assim, como definitivamente assente que o Banco recorrente arrematou em hasta pública as verbas com os ns.º 1 e 17 dos Autos de Liquidação do Activo da massa falida da "Silo-Auto - Companhia de Parques de Estacionamento, SARL" e que tais verbas se encontram adstritas à exploração do Parque das Carvalheiras, cujo direito de exploração constitui a verba n.º 18 dos mesmos Autos, direito esse que o Banco recorrente também adquiriu pela mesma forma - arrematação em hasta pública.

As referidas verbas ns.º 1 e 17 são constituídas por bens móveis máquinas, móveis e utensílios.

No seu recurso - conclusão 3ª das alegações - vem agora o Banco recorrente defender que, ao contrário do decidido, tais bens móveis que constituem as referidas verbas com os ns.º 1 e 17, não fazem parte do direito de exploração.

É esta a única questão suscitada no recurso e ela incide exclusivamente sobre matéria de facto.

A tese do Banco recorrente assenta na negação da factualidade fixada no acórdão recorrido.

Pretende ele agora e nesta instância de recurso questionar o seguinte facto - "os bens móveis fazem parte do direito de exploração" - facto este consolidado no acórdão recorrido, cuja prova põe em causa e demonstrar que, pelo contrário, os bens móveis por ele arrematados em hasta pública não fazem parte desse direito, invocando a cláusula 22ª da escritura do contrato celebrado entre a Câmara Municipal do Porto e a "Silo-Auto".

Esta tese colide frontalmente com a decisão sobre a matéria de facto proferida pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância.

O recorrente, ao afirmar que não se provou facto que o tribunal recorrido deu, como provado, está ele a invocar implicitamente "erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais em causa", pretendendo que este Supremo Tribunal o aprecie e sobre ele decida.

Porém, o conhecimento de questão de facto não se inscreve nos poderes de cognição deste Tribunal, funcionando, como é o caso, como tribunal de revista.

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece da matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - art.º 21º n.º 4 do ETAF - e, por isso, o recurso só pode ter como fundamento a violação da lei substantiva ou de lei de processo ou de ambas - constante 722º n.º 1 do CPC.

Funcionando como tribunal de revista a secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo não poderá alterar a decisão da matéria de facto, constante do acórdão recorrido e o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto do recurso de revista, a não ser que ocorra ofensa de uma disposição expressa da lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou que fixe a força probatória de um certo meio de prova - arts.º 729º n.º 2 e 722º n.º 2 do CPC.

No caso em apreço não constitui fundamento do recurso a ofensa à lei nos termos previstos no n.º 2 do art.º 722º do Código de Processo Civil.

Assim sendo, limitado a conhecer exclusivamente da matéria de direito, este Supremo Tribunal terá de acatar o decidido pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância, em matéria de facto, não a podendo reaperiar ou alterar.

Termos em que acordam em negar provimento ao recurso.

Custas pelo Banco recorrente, fixando-se em 60% a Procuradoria.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Oposição à Execução Fiscal — Dívidas ao CRSS — Prescrição — Responsabilidade subsidiária — Decs.-leis n.ºs 103/80 e 68/87 — CPT — Aplicação no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As contribuições à Segurança Social, e respectivos juros de mora prescrevem no prazo de dez anos - art. 14 do dec.-lei 103/80 -, aplicando-se-lhes, quanto à respectiva interrupção, as regras previstas nos artsº 27 do CPCI e 34 do CPT.*
- 2 — *Anteriormente ao dec-lei 68/87, a responsabilidade dos gerentes prevista nos arts. 13 àquele dec-lei e 16 do CPCI, assentava num critério de culpa funcional, dado o exercício da gerência de facto e de direito pelo que prescindia de um acto individual de imputação aos respectivos gerentes.*
- 3 — *Tanto o dec-lei 68/87 como aquele art. 13, têm natureza inovadora e não interpretativa, aplicando-se unicamente às obrigações tributárias nascidas após a sua entrada em vigor.*

Recurso n.º 19.463 em que é recorrente Fernando José Ferreira de Sousa e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Fernando José Ferreira de Sousa, da sentença do TT de 1ª Instância do Porto, proferida em 24-2-95, na parte em que julgou improcedente a oposição pelo mesmo deduzida à execução fiscal n.º 91000281.0, da 2ª Rep. Fin. de V.N. de Gaia, originariamente instaurada à firma Pavimolde — Sociedade de Pavimento, Lda, para pagamento de contribuições do CRSS e que contra si revertera.

Fundamentou-se a decisão, em que as normas substantivas do CPT, como a do seu art.13, não se aplicam aos processos pendentes, aplicando-se o dec-lei 103/80 às dívidas anteriores ao dec-lei 68/87 - Fev.83, Dez.86 e Jan e Fev.87 -, não sendo, assim, quanto a elas, ilidível, mediante prova do contrário, a presunção de culpa dos gerentes, contida no art.13 daquele primeiro diploma legal; e, quanto às posteriores - Mar a Dez 87 -, «o oponente não teve culpa na situação de insuficiência patrimonial da executada», «apreciada, na falta de outro critério legal, pela diligência de um bom pai de família, em face das circunstâncias de cada caso», «face às máquinas obsoletas que o oponente possuía, às circunstâncias em que foi obrigado a gerir a empresa (por trombose do pai e com 20 anos de idade), falta de crédito na banca, graves encargos de mão de obra, entre outros...» e «forte competição da área», pelo que, ilidindo a respectiva presunção juris tantum, não é por elas responsável.

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1ª — Como se vê da douta sentença da 1ª Instância, o oponente provou a factualidade alegada;

2ª — Verifica-se, por isso, a inexistência de culpa deste na situação de insuficiência patrimonial da executada Pavimolde - Sociedade de Pavimentos, Lda;

3ª — Está, portanto, ilidida a presunção legal, presunção essa «juris tantum»;

4ª — Desta forma, o Mmº Juiz a quo fez incorrectas interpretação e aplicação da lei, pelo que

5ª — A sentença recorrida violou o disposto nos artigos 13º e 237, nº 3, do Código de Processo Tributário, bem como os artigos 16º e 146 do CPCI;

6ª — Em qualquer caso, são inexigíveis, pelo menos, as contribuições de Janeiro e Fevereiro de 1987, já que a respectiva cobrança é posterior à entrada em vigor do D.L. 68/87, de 9/2.»

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

« — O art.13 do CPT não tem efeitos retroactivos pelo que não é aplicável ao presente caso que respeita a dívidas à Segurança Social, referentes aos anos de 1983, 1986 e 1987;

— O Dec-Lei nº 68/87, de 9/2, não tem, segundo a jurisprudência do STA, efeitos retroactivos, por ser inovador;

— Ainda que este diploma fosse interpretativo, quanto à possibilidade de a culpa do gerente ser ilidida, seria inovatória quanto à admissão de exclusão da responsabilidade dos mesmos quando não tiveram culpa na dissipação do património (no caso de ser admitida a tese de que se quis consagrar esse regime, o que temos contestado por defendermos uma interpretação restritiva da remissão para o art.78 do CSC);

— A responsabilidade dos gerentes abrange tanto às dívidas fiscais e para-fiscais cuja cobrança ocorreu no momento da sua gerência como aquelas cujo facto gerador ocorreu no mesmo período.

Assim, o recorrente é responsável pelas dívidas à Segurança Social relativas a 1983, 1986 e ainda meses de Janeiro e Fevereiro de 1987, pelo que a douta sentença recorrida não merece censura, devendo ser confirmada e rejeitado o presente recurso.»

O Exmº Magistrado do MP emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, por a sentença agravada «ter feito correcta interpretação e aplicação do art.16 do CPCI e art. único do D.L. nº 68/87, de 9 de Fevereiro, aliás na linha da jurisprudência deste STA, citada pelo Mº Juiz e pela Fazenda Pública, nas suas contra-alegações», devendo, todavia, «declarar-se prescrita a dívida relativa a 1983 - que ocorreu em 1-1-1995 - nos termos dos artºs 34 e 259 do CPT».

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

Em sede factual, vem apurado que:

« — Foi instaurado, pela 2ª Repartição de Finanças de Vila Nova de Gaia, um processo de execução fiscal contra a firma Pavimolde Sociedade do Pavimento, Lda, com sede na Av. Gomes Júnior, Madalena, Vila Nova de Gaia, por dívidas de Cont. do CRSS do Porto, de Fevereiro de 1983, Dezembro de 1986 e todo o ano de 1987.

— Extraído mandado de penhora, foi certificada a não existência de bens penhoráveis no património da executada (informação de fls.9 dos autos).

— O oponente foi citado, como executado, por reversão, na qualidade de sócio-gerente, pela dívida exequenda, em 28-1-93 (doc. de fls.10, aqui rep).

— O oponente veio substituir o pai, na empresa, por trombose deste, com idade inferior a 20 anos e vindo do meio estudantil.

— A maquinaria da executada era obsoleta, tendo o oponente sofrido grandes dificuldades em colocar os seus produtos no mercado, face à concorrência.

— A partir de certa altura, começou a sentir dificuldades na obtenção de crédito bancário, vindo a empresa a fechar.»

Vejam, pois:

Há que apreciar, em primeiro lugar, a prescrição da dívida exequenda, referente a Fev.83, hoje de conhecimento oficioso, uma vez

que não foi apreciada pelo Chefe da Repartição de Finanças - art.259 do CPT.

Nos termos do art.14 do dec-lei 103/80, de 9Mai, «as contribuições (à segurança social) e respectivos juros de mora prescrevem no prazo de dez anos».

E, de acordo com o preceituado no art.34 daquele código - tal como, aliás, já dispunha o art.27 § 1º do CPCI -, a prescrição conta-se do início do ano seguinte àquele em que tiver ocorrido o facto tributário, sendo interrompida pela reclamação, impugnação, recurso e a execução, cessando, todavia, este efeito, se o processo estiver parado por facto não imputável ao contribuinte, durante mais de um ano, somando-se, em tal caso, o tempo que decorrer após este período com o que tiver decorrido até à data da autuação.

Disposições de aplicar nos autos, atento o carácter tributário das contribuições exequendas, valendo o efeito interruptivo da instauração da execução, a verificar-se, contra o próprio opoente revestido.

Cfr., sobre o ponto, desenvolvidamente, o recente acórdão do tribunal Constitucional, de 12 NOV 92 in D. Rep., II Série, de 8-4-93.

E, nos termos dos referidos normativos, a prescrição interrompe-se, nomeadamente, com a instauração da execução fiscal.

Mas isso não significa que comece, - a partir daí, sem mais, a correr novo prazo de prescrição. Não é esse o sistema legal.

Na verdade, cessa o efeito interruptivo se o processo estiver parado, por facto imputável ao contribuinte executado.

E se o não for, aquele apenas se não verifica durante um ano.

Mas tal efeito não determina a inutilização do tempo anteriormente decorrido e a contagem de novo prazo de dez anos a partir dali.

Como resulta da 2ª parte daquele § 1º e da parte final do nº 3 do dito art.34, conta-se, então, o tempo decorrido desde o respectivo dias a quo - 1 Jan do ano seguinte ao do facto tributário - até à autuação da execução mais o posterior àquele prazo de um ano.

Nos autos, respeitando a dívida a Fev.83, a prescrição começou a correr desde 1.Jan.84.

Ora, tendo a execução sido instaurada em 9.Set.83, o processo esteve, todavia, parado até 4-4-89, data em que foi expedido aviso postal para citação da sociedade originariamente executada, não se tendo verificado qualquer facto interruptivo e estando o processo novamente parado desde Ago.90 até Out.92, prosseguindo depois regularmente até que foi deduzida a presente oposição, em Mar.93.

Pelo que tal dívida está efectivamente prescrita, atento, há muito, o decurso daquele prazo de dez anos.

Quanto ao mais:

Constitui doutrina e jurisprudência constantes que, nos termos do art.16 do CPCI, como nos do dec-lei 103/80, de 9.5, no regime anterior ao dec-lei 68/87, de 9-2, a responsabilidade dos gestores, nas sociedades de responsabilidade limitada, demarca-se não só pelo período em que se verificou o facto tributário, como pelo da sua cobrança voluntária em que os impostos ou contribuições devem ser pagos.

Isto porque, em síntese, e por um lado, são os gerentes que agem em nome da sociedade, como seus órgãos, estando assim organicamente ligados à prática dos actos de que deriva a obrigação do tributo e à apresentações das respectivas declarações e outros elementos, através dos quais, por via de regra, a Administração toma conhecimento dos elementos necessários à liquidação; e, por outro, e na mesma qualidade, devem providenciar no sentido de os impostos se-

rem pagos atempadamente, isto é, no período da sua cobrança voluntária.

Trata-se de uma responsabilidade ex lege, alicerçada num critério de culpa funcional, dispensando, pois, a imputação respectiva a um comportamento individual, antes se ligando ao mesmo exercício do cargo ou função de gerente.

Cfr., por todos, os Ac deste tribunal, de 18.Jan.89 in Ac Dout 332/3-1070, de 24-X-90 Rec.12.685, de 24-1-90 Rec.12.007 e abundante bibliografia aqui citada, e de 24-4-90 in cit. 355-859.

Daí que não baste, para afirmação daquela responsabilidade, a mera gerência de direito, sendo mister, cumulativamente, a gerência de facto.

Como é igualmente jurisprudência constante: cfr., por todos, os Ac do STA de 23-1-91 Rec.13.050 e de 3-5-89 in Ac Dout 339-379 e respectiva anotação.

Tal regime foi, todavia, profundamente alterado pelo dec-lei 68/87 e pelo CPT.

Sobre os pressupostos de aplicação do novo regime, desenvolvidamente, cfr. o Ac. deste tribunal, de 22.Set.93 Rec.16.070.

Ele não é todavia, aplicável, nos autos, desde logo, à dívida referente a Dez.86.

Desde logo, não tem natureza interpretativa num carácter retroactivo, como é igualmente unânime e numerosa jurisprudência deste tribunal.

Cfr. por mais recentes, os Ac de 1.Jul.92 Rec.13.890, 8.Out.91 e 11-12-91, Pleno, in Ac Dout 367 pág.891 e 902, respectivamente, 2.Out.91 Rec. 13.359, 2-5-91 Rec.13.102, 6-3-91 Rec.10.491, de 6-2-91 e Rec.12.992, 22-1-91 Rec.13.050, 7.Nov.90 Rec.10.618, 24.Out.90 Rec.12.681, 3.Out.90 Rec.12.559, 26.Set.90 Rec.12.539, 30-5-90 Rec 11.985 e 12.501, 24-4-90 Rec.12.023, 21-3-90 Rec.12.002, 28.Fev.90 Rec.12.024, 21.Fev.90 Rec.12.006 e de 10-1-90 Rec.10.575.

E, por outro lado, o art.13 do CPT não tem natureza adjectiva, no sentido processual.

É, na verdade, entendimento comum, que a lei processual é de aplicação imediata, aos processos pendentes, ainda que sem eficácia retroactiva, pelo que não afecta os actos praticados nem os respectivos efeitos já produzidos.

Cfr. Manuel Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, pág.40 e segt'.

É, aliás, o que dispõe o art.3º do CPT, que se refere unicamente, como logo resulta da sua própria letra, - «ao processo tributário» - isto é, «às disposições do CPT de natureza verdadeiramente processual e não às normas de natureza substantiva, caso em que a regra geral é a da aplicação irretroactiva da lei nova, conforme o nº 1 do artigo 12 do C.C.»

Cfr., CPT, Comentado por Lima Guerreiro e Dias Mateus, pág.29.

E o mesmo se diga, mutatis mutandis, do art.2º do dec-lei 154/91 que o aprovou.

O que corresponde a doutrina uniforme e pacífica.

Cfr., por todos, em sede fiscal, Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, pág.237, nota 1; Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal pág.203; e Brás Teixeira, Princípios de Direito Fiscal, pág.160.

Todavia, a matéria da responsabilidade dos gerentes pelas dívidas sociais, nomeadamente a dos respectivos pressupostos, é obviamente de natureza substantiva e não processual. Desta última natureza é,

sim, o modo da sua efectivação ou realização. Mas este nem sequer foi alterado, do CPCI para o CPT: art.146 e 211, e 239 n.º 2 e 318, respectivamente.

Tal como acontece com as normas que definem os elementos essenciais dos impostos (incidência real e pessoal, isenções, taxa, benefícios fiscais em geral), é o momento em que ocorre o pressuposto de facto ou facto tributário que determina a norma aplicável que só pode ser a vigente em tal altura.

Cfr. Alfredo Sousa e J. Paixão, CPT, Anotado, 2ª edição, pág. 29, nota 2.

O que, aliás, está de pleno acordo com o disposto no art.12 do Cód. Civil.

Na verdade, aí se preceitua que a lei só dispõe para futuro, presumindo-se ressalvados, quando retroactiva, os efeitos já produzidos pelos factos que ela se destina a regular - n.º 1.

O que se reitera na primeira parte do seu n.º 2: em relação aos factos novos, é que a lei nova atinge os princípios legais relativos às respectivas condições de validade substancial ou formal ou referentes aos seus efeitos.

Ora, é justamente o caso: do que se trata é, como se disse, de definir os pressupostos da responsabilidade dos gestores.

Nem se compreendia que tal responsabilidade fosse fixada por pressupostos que, na altura da prática do facto, o devedor não podia prever.

E se as legítimas expectativas dos contribuintes devem ser defendidas das agressões arbitrárias do fisco - princípio de segurança jurídica - não é menos certo que aquelas devem igualmente ser consideradas em relação ao credor tributário pois, bem assim, podem sair frustradas pela aplicação retroactiva de uma lei fiscal mais favorável ao contribuinte - tendo-se, todavia, sempre de remissa, a lei penal ou contra-ordenacional, nos termos do art.29 n.º 4 da Constituição, como é jurisprudência uniforme deste STA e do Tribunal Constitucional.

Cfr., por todos, os Ac de 15.Nov.95 Rec.18.112, 14-6-95 Rec.15.580 e 15.652, e de 24-5-95 Rec.18.810; e D.Ls. 227/92, 481/93, 597/93 e 598/93 in D.Rep., II Série, de respectivamente, 12-9-92, 19-1-94, 9-5-94, 10-5-94.

O predito art.13 não abstraiu, pois, do facto que deu origem à dívida, que, nos indicados termos, antes determina a lei aplicável: «o regime da responsabilidade subsidiária dos gerentes de sociedades de responsabilidade limitada, pelas dívidas da sociedade, é o fixado pela lei em vigor à data do nascimento destas» - cfr. o Ac. deste tribunal de 15-11-95 Rec.19.614.

Nos autos, é, pois, de aplicar o predito art.13 do dec-lei 103/80 e 16 do CPCI quanto à dívida referente a Dez.86. Como vem julgado.

E, bem assim, quanto às dívidas respeitantes a Jan. e à primeira metade do mês de Fev.87, atenta a data da entrada em vigor do dec-lei 68/87 - quinto dia posterior à publicação.

Termos em que se acorda, conceder parcial provimento ao recurso, revogando-se, em tal medida, a sentença recorrida - que, no mais, se mantém -, quanto às contribuições referentes aos meses de Fev.83 e Fev.87 (segunda quinzena), quanto a estas se julgando a oposição procedente.

Custas pelo oponente, na proporção do vencido, fixando-se a procuradoria em 40%.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Execução Fiscal. Oposição. Fundamento: ilegalidade concreta da dívida exequenda. Erro na forma do processo. Convolução da oposição em impugnação.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A ilegalidade da liquidação não pode fundamentar a oposição à execução fiscal mas serve de base a impugnação judicial.*
- 2 — *O CPT não considera o erro na forma de processo como uma nulidade absoluta.*
- 3 — *Os arts. 474, n.º 3, e 476, n.º 1, do CPC só permitem a convolação por erro na forma de processo quando a petição em causa for adequada para seguir a nova forma e não quando a petição precisar de ser corrigida.*

Recurso n.º 19.466, em que é Recorrente Maria Natália Oliveira Gomes Tavares Gomes e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exm.º. Dr. Rodrigues Pardal.

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

Maria Natália Oliveira Gomes Tavares Gomes, c.f. 809492819, casada, residente na Rua Particular de Monsanto, 106, Paranhos, Porto, veio deduzir oposição à execução fiscal n.º 3360-93/103302.6, por dívida de IVA, relativa a 1992, do montante de 2.979.056\$, com os fundamentos seguintes:

A liquidação do IVA é ilegal, por a actividade prosseguida prestação de serviços por jardim de infância - está isento nos termos do art. 7, n.º 8, do CIVA, não havendo facto tributário.

Por outro lado, os ofícios circulados da Administração Fiscal não são fonte de direito, não vinculam os contribuintes.

O art. 34, n.º 3, do CIVA dispõe que, no caso de Administração Fiscal discordar dos elementos declarados, notificará o contribuinte para se efectuarem correcções.

A obrigação tributária é ex lege tendo como base o facto previsto na lei, e esta considera não considera os serviços prestados como sendo fonte de tributação.

O M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância do Porto - 1.º Juízo - rejeitou a oposição por não se fundamentar em nenhum dos fundamentos previstos no art.º 286 do CPT, não se podendo discutir a ilegalidade em concreto da liquidação do imposto, pois essa possibilidade admitida pela alínea g) do citado art. 286 não se verifica no caso dos autos.

A oponente, não se conformando com tal decisão, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. A ora recorrente (R) foi citada apenas para, querendo, "... deduzir oposição...".

2. Tendo havido um erro na forma de processo, deveria a petição de oposição ter sido convolada para petição de impugnação, já que, tratando-se de uma nulidade relativa, devem ser aproveitadas as peças

úteis ao apuramento dos factos, devendo ser anulados apenas os actos que não possam ser aproveitados, praticando-se os que forem estritamente necessários para que o processo se aproxime, tanto quanto possível de forma estabelecida pela Lei: cfr. arts. 119, nºs 1 e 3, do CPT e 199, nº 1, do CPC, *ex vi* art. 2 do CPT.

3. A petição apresentada satisfaz todos os requisitos de uma petição de impugnação, sendo certo que um e outro processo não estruturalmente idênticos art. 127 do CPT.

4. Sendo certo que a impugnação da liquidação se ajusta ao pedido formulado, traduzido na anulação da liquidação por inexistência do facto tributário, com a consequente absolvição da execução, pelo que o processo deveria ter sido aproveitado: cfr. Rodrigues Basto em "Notas ao Cod. Proc. Civ.", vol. I, p. 399 e ac., do Pleno da Secção, de 20.1.94, nos AD, 391, p. 361.

5. Este princípio aparece consagrado nos arts. 4 do ETAF e 47 e 48 do CPT, acentuando-se na reforma do Cod. Proc. Civ. em curso.

Sendo ainda aceite pela jurisprudência - cfr., por todos, o brilhante ac. de 27.5.92 - recurso nº 13840, em que foi relator o Ex.mo Conselheiro Castro Martins.

6. De resto e mesmo que a petição, uma vez convalidada, não satisfizesse os requisitos legais, sempre o Mº Juiz *a quo* deveria convidar a aqui R à sua correcção - art. 447 do CPC *ex vi* art. 2 do CPT.

7. Por último, ao julgar a oposição improcedente, a decisão recorrida julgou de *meritis*, quando deveria limitar-se a proferir despacho de indeferimento liminar, em manifesta violação do art. 219 do CPT.

8. Julgando como julgou, a douda decisão recorrida violou as disposições contidas no art. 63, nº 2, do CPT, conjugado com o art. 86 do CIVA e 286, nº 1, alínea g), do CPT; arts. 47, 48, 119, nº 1 e 3, 127, 219, 293 e 294 do CPT; 4 do ETAF, 199, nº 1, 221, e 447, do CPC *ex vi* art. 2 do CPT.

Termos em que, revogando a... decisão recorrida e convalidando a petição de oposição em petição de impugnação.

A digna representante da Fazenda Pública entende que o recurso não merece provimento por a oposição não ter por fundamento qualquer dos requisitos exigidos pelo art. 286 do CPT; não é possível, em sede de oposição, apreciar da legalidade em concreto da liquidação do imposto; tal só seria permitido caso a lei não assegurasse meio judicial de impugnação ou recurso, contra o acto de liquidação, o que não se verifica no caso em apreço; não é também de atender à pretensão da convalidação, uma vez que cabia à R utilizar a forma de processo adequada.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por a convalidação por erro na forma do processo apenas pode ser efectuada no caso da petição poder ser utilizado para a nova forma de processo, não podendo haver correcção (arts. 474, nº 3, e 476 do CPC; no caso dos autos não é formulado qualquer pedido de anulação de acto ou declaração de inexistência ou nulidade de qualquer acto e os pedidos admissíveis em processo de impugnação judicial - art. 143, nº 1, do CPT; o pedido formulado pela R na petição é apenas o de que seja julgada procedente a oposição e que seja absolvida da execução, sendo assim inviável a convalidação, tendo a R, porém, a possibilidade de apresentar petição de impugnação ao abrigo do preceituado no art. 476, nºs 1 e 2, do CPC se mais nada a tal obstar.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Mostram os autos que a R deduziu oposição à execução fiscal, invocando como fundamento a ilegalidade da liquidação do IVA por a actividade exercida - prestação de serviços por jardim de infância - estar isenta nos termos do art. 9, nº 8, do CIVA.

O Mº Juiz recorrido rejeitou liminarmente a petição de oposição por esta não se fundamentar em qualquer dos fundamentos previstos no art. 286 do CPT, não podendo discutir a ilegalidade em concreto da liquidação do IVA, permitida pelo art. 286, nº 1, alínea g), do CPT, por no caso ser assegurado a impugnação judicial da liquidação do IVA.

A R entende que, verificado erro na forma de processo, deveria convalidar-se a petição de oposição em petição de impugnação.

Resulta de tudo isto que as questões a discutir neste recurso são a de saber se, não sendo invocado na petição de oposição à execução fiscal qualquer dos fundamentos constantes do art. 286, nº 1, do CPT, e sendo adequado o processo de impugnação judicial para discutir a legalidade da liquidação, se é possível haver convalidação da petição da oposição em petição de impugnação judicial.

2. Sabe-se que a tramitação processual é de interesse e ordem pública e tem de ser respeitada pelo Juiz, pelo Ministério Público, pela Fazenda Pública ou pelo contribuinte (cfr. arts. 137 e 138 do CPC v. art. 142).

O princípio referido não impede que, nas condições previstas na lei, se convole um ritual impróprio no acto adequado (arts. 474, nº 3, 475, nº 4 e 476 do CPC).

Com efeito, no caso em apreço, a R deduziu oposição à execução por defender que o IVA exequendo era ilegal por a actividade prosseguida pela oponente estar isenta nos termos do art. 9, nº 8, do CIVA - prestação de serviços por jardim de infância - isto é, o IVA era ilegal por inexistência de facto tributário.

A oponente pretendia discutir a legalidade da dívida exequenda que, no caso - art. 286, nº 1, alínea g), do CPT - só podia ter lugar através da reclamação graciosa ou da impugnação judicial (arts. 95 e 120 do CPT, respectivamente).

Houve, por conseguinte, erro na forma do processo.

O CPT, aplicável *ab initio* - por o IVA dizer respeito a liquidação efectuada em 1993, embora diga respeito a 1992 - não considera o erro na forma de processo como uma nulidade absoluta - insanável como determina o art. 119 do CPT - pelo que trata de uma nulidade a que é aplicável o art. 199 do CPC por força do art. 2, alínea f), do CPT, depois de arguida (art. 201, nº 1, do CPC), isto é, importa a anulação de todos os actos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os que forem estritamente necessários para que o processo se aproxime, quanto possível, da forma estabelecida na lei.

Isto significa que há que ter em consideração o disposto no art. 474, nº 3, do CPC que só permite a convalidação por erro na forma do processo quando a petição em causa for adequada para seguir a nova forma. Porém, não poderá haver convalidação quando a petição tenha de ser corrigida.

Este entendimento está em consonância com o disposto no art. 476, nº 1, do CPC que concede o direito a parte de apresentar nova petição, em face do indeferimento liminar da petição.

Quer dizer: é a própria lei que, para evitar eventuais deficiências, permite a apresentação de nova petição adequada à pretensão do autor, em vez de autorizar as necessárias correcções que nem sempre estaria em consonância com o pedido pretendido.

Daqui resulta que não existe possibilidade legal de convalidação se houver necessidade de convite para a correcção da petição indeferida in limine.

No caso em discussão, a petição indeferida não foi elaborada de acordo com o disposto nos arts. 123, 127 a 129 do CPT, não se formulando o pedido anulação do acto, declaração de inexistência ou nulidade de qualquer acto (art. 143, nº 1, do CPT).

O pedido da impugnação é diverso do pedido da oposição.

Na verdade na petição de oposição apresentada pede-se que seja julgada procedente a oposição e que a oponente seja absolvida da execução.

3. Significa tudo isto que a petição de oposição não pode ser convalidada em petição de impugnação judicial da liquidação do IVA exequenda, por haver necessidade de correcções.

Mas esta conclusão não impede que a oponente possa apresentar petição de impugnação judicial ao abrigo do preceituado no art. 476 do CPC se se verificarem as outras condições legais para a sua dedução - v. arts. 120 e segs. do CPT).

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso.

São devidas custas, fixando-se a procuradoria em sessenta (60%) por cento.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recursos jurisdicionais. Seu objecto. Não imputação de vícios ou erros à decisão recorrida.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O objecto do recurso é fixado pelas conclusões das alegações.

II — Se nessas conclusões se questiona o acto administrativo e não a sentença, o recurso está votado ao insucesso.

III — Na verdade, o recurso visa atacar a decisão jurisdicional.

Recurso nº 19.521. Recorrente: Maria da Graça Rocha Nunes Pinhão; recorrido: Fazenda Pública. Relator: Ex.^{mo} Cons.^o Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. Maria da Graça Rocha Nunes Pinhão, identificada nos autos, impugnou judicialmente a 2.^a avaliação efectuada à quota na sociedade Fornos e Máquinas Rekena & C.^a, L.^{da}, adquirida por doação de seus pais.

A M.^a Juiz do 1.^o Juízo do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa julgou a impugnação improcedente.

Interpôs a impugnante recurso para o Tribunal Tributário de 2.^a Instância, o qual veio a negar-lhe provimento.

De novo inconformada com tal decisão a impugnante trouxe recurso da mesma para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

«1. No recurso apresentado na 2.^a Instância a ora recorrente atacou a decisão de 1.^a Instância.

2. Quer em sede de matéria de facto (o recurso comportava tal vertente).

3. Aduzindo factos que, por constantes do processo e questionarem a verdade do balanço de 1987, se impunha, dada a sua importância, fossem apreciados.

4. Quer em sede de matéria de direito, nomeadamente no que respeita à aplicação da regra do nº 4 do § 3 do art. 20.^o do CIM-SISSD — que a 1.^a Instância julgou correctamente aplicada e a recorrente claramente discordou, uma vez que.

5. O que serviu de base à avaliação *não foi* «o balanço resultante das correcções», mas tão só o balanço de 1987, tudo aliás conforme o que consta das alegações de recurso para a 2.^a Instância.

6. Há um claro ataque ou discordância, no recurso para a 2.^a Instância, relativamente à decisão de 1.^a Instância.

7. Ao julgar diferentemente, o acórdão em recurso violou em substância materialmente os preceitos legais e constitucionais que impõem que os Tribunais apreciem as pretensões dos cidadãos, violando entre outros os arts. 39.^o e 41.^o do ETAF, e demais aplicáveis».

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública, sustentando ser de confirmar a decisão recorrida.

Neste Supremo Tribunal o EPGA, louvando-se naquelas contra-alegações, defende que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Sustenta o acórdão recorrido, para fundamentar a sua decisão, que a impugnante não ataca, no seu recurso, a sentença recorrida, mas apenas a 2.^a avaliação. E foi por isso que o T.T. de 2.^a Instância negou provimento ao recurso.

Assim, para apreciar a pretensão da recorrente formulada perante este Supremo Tribunal há que apreciar as conclusões das alegações de recurso apresentadas pela impugnante para fundamentar o seu recurso perante aquele Tribunal.

Foram as seguintes aquelas conclusões:

«1. *O balanço* da sociedade Fornos e Máquinas Rekena & Cia., L.^{da}, relativo ao exercício de 1987 não reproduz a situação real da empresa quer em 31 de Dezembro de 1987 quer em 1 de Setembro de 1988;

2. *O balanço* carece de correcções para que tal correspondência se estabeleça;

3. Quando o *balanço* precisa de ser corrigido, a determinação das quotas ou partes sociais deve ser feita segunda a regra nº 4 do § 3.^o do art. 20.^o do CMSISSD, pelo balanço resultante das correcções;

4. Na determinação do valor, da quota da recorrente não foi respeitada a conclusão 3.

5. Foram, pois, preteridas formalidades legais e consequentemente violada a Lei».

E a relevância das conclusões é determinante, já que constitui jurisprudência corrente que o objecto do recurso é fixado pelas conclusões das alegações (vide Acórdãos do Pleno do S.T.A. de 11/1/89 (A.D. nº 330, pág. 844 e ss.) e da 2ª Secção do S.T.A. de 26/9/90 (A.D. nº 358, pág. 1117 e ss.) e da 2ª Secção de 21/12/94 (rec. nº 18.145).

Escreveu-se impressivamente naquele primeiro aresto.

«Entendimento e decisão perfeitamente conformes à lei. É que o dito art. 690º, nº 1, do C.P.C., na passagem transcrita, exige que a alegação conclua pela indicação dos respectivos fundamentos a justificar o pedido. Sempre independentemente de a alegação no seu desenvolvimento já revelar tais fundamentos. Isto, para lá do mais, porque são as conclusões que delimitam o âmbito do próprio recurso como resulta dos arts. 684º, nº 3 e 690º, nº 1, do C.P.C., e constitui jurisprudência deste Supremo . . . Trata-se de uma inequívoca exigência processual que o julgador não pode dispensar . . .».

Assente que são as conclusões que delimitam o recurso vejamos agora se as mesmas atacam a sentença recorrida ou se pelo contrário atacam o acto administrativo.

Na verdade, «o recurso jurisdicional tem por objecto a decisão *a quo* e não o acto sobre cujo contencioso versou aquela decisão» (sumário do Acórdão do Tribunal Pleno (S.T.A.) de 30/9/93 (A.D. 391, pág. 857).

Como resulta, aliás, claramente da lei.

A competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância, em contencioso tributário geral, afere-se pelo art. 41º do ETAF, que dispõe na alínea *a*) do seu número 1:

«Compete ao Tribunal conhecer:

a) Dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância . . .».

Na verdade, o que está em causa nesses recursos, são as decisões jurisdicionais e não os actos administrativos sobre os quais aquelas versam.

Iguais afloramentos deste normativo são os arts. 32º, 1, *a*) e *b*) e 33º, 1, *a*) e *b*) e 42º, 1, *a*), todos do ETAF.

Traçado o quadro legal que se deixa escrito é óbvio que a impugnante, no recurso que dirige ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, não pôs minimamente em causa a sentença recorrida.

Limitou-se a tirar conclusões sobre o balanço da sociedade em causa, sendo que, na sua óptica, o seu valor não foi correctamente determinado.

Nenhuma referência se faz à sentença recorrida e aos vícios de que a mesma alegadamente padeceria.

Bem andou pois o Tribunal Tributário de 2ª Instância em negar provimento ao recurso interposto pela impugnante.

E porque a decisão daquele Tribunal não merece qualquer censura é óbvio que o presente recurso está votado ao insucesso.

3. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 40 %.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Lúcio Alberto Assunção Barbosa (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. Imposto de mais-valias. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A incompetência do tribunal para conhecer de 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 sentença de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso nº 19.560. Recorrente: FAZENDA PÚBLICA; Recorrida: EMPRESA DE TRANSPORTES DO RIO GUADIANA, LDA.; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro de 15-2-95 (fls. 172 a 179) que, julgando procedente impugnação deduzida pela sociedade EMPRESA DE TRANSPORTES DO RIO GUADIANA, LDA., com sede em Vila Real de Santo António, anulou liquidações de contribuição industrial, de imposto extraordinário sobre lucros e de juros compensatórios, relativas aos exercícios de 1982 a 1985, por eivadas de violação do artº 138º do Cód. da Contribuição Industrial (CCI) devido à omissão da notificação prevista nessa disposição legal, já que a Administração decidira, com base em critérios de razoabilidade, não considerar como custos de exercício determinadas despesas como tal apresentadas e declaradas pelo contribuinte.

A rematar a sua alegação oferece a recorrente, entre outras, as seguintes conclusões, com vista à revogação dessa sentença:

a) Só as decisões que envolvam divergência com o critério dos contribuintes em termos quantitativos podem ser objecto de recurso hierárquico, como dispõe o artº 138º do Cód. da Contribuição Industrial (CCI).

b) Tais decisões são as proferidas no uso de um poder discricionário da Administração.

c) São actos discricionários os que reduzam o quantum dos custos e não os que neguem ou alterem a sua qualificação como tal.

d) As grandes reparações, susceptíveis de aumentar o período de vida útil dos bens do activo imobilizado, só podem ser considerados custos por força do nº 7º do artº 26º do CCI, conjugado com a Portaria nº 737/81-08-29, e não por força do nº 1º daquele artº 26º.

e) Ao qualificar assim os custos declarados, a Administração Fiscal não usou um poder discricionário, mas limitou-se a aplicar uma norma legal.

f) Não tinha assim que notificar o contribuinte nos termos e para os efeitos do citado artº 138º.

A recorrida ofereceu contra-alegação em que após desenvolvida argumentação conclui pedindo se negue provimento ao recurso.

O magistrado do Ministério Público emitiu neste STA parecer em que conclui no sentido de que o recurso merece provimento.

2. Como vimos, a recorrente conclui na minuta de recurso que as grandes reparações susceptíveis de aumentar o período de vida útil dos bens do activo imobilizado só se podem considerar custos por força do nº 7º, que não do nº 1º, do artº 26º do CCI e que ao qualificar assim os custos declarados, a Administração não usou um poder discricionário, pelo que não tinha de notificar o contribuinte nos termos e para os efeitos do artº 138º do mesmo CCI.

Estas conclusões condensam o conteúdo dos artºs 11º e segs. dessa minuta, em cujos artºs 15º e 16º a recorrente identifica as grandes reparações a que assim se reporta como as efectuadas nos vários navios da recorrida nos exercícios de 1982 a 1985, com custos de 1.223.542\$, 881.932\$, 4.658.347\$, e 1.266.258\$, respectivamente, acrescentando que só em relação a um deles, o Peninsular, tais despesas atingem o montante de 6.181.658\$ e que tais reparações valorizaram esses navios, aumentando o seu período de vida útil.

Vem assim a recorrente insistir na invocação de factos que já alegara no seu articulado de resposta e que o tribunal a quo não só não dá como provados mas até contraria ao exarar na sentença, a fls. 178 vº, como “sendo certo que em parte alguma se indicia que tais reparações tenham criado para aquelas (embarcações) uma vida útil superior à do exercício” e que até se indicia o contrário em relação ao navio Peninsular.

3. Conclui-se que a recorrente discorda da sentença quanto à matéria de facto provada e estriba o seu recurso em fundamentos de facto que a sentença não dá como assentes e até contraria, pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Ora um recurso, como este, de sentença de um tribunal tributário (ou aduaneiro) de 1ª Instância só pode subir *per saltum* ao STA quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. artºs 21º, nº 4, e 32º, nº 1, alínea b), do ETAF, e 167º do CPT]: quando tal recurso, como é aqui o caso, não se restrinja a matéria de direito, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância [cfr. artºs 41º, nº 1, al. a), do ETAF e 167º do CPT].

4. Suscita-se, portanto, a questão, de conhecimento oficioso e prioritário (cfr. artºs 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e ss. do CPC), da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA e resolve-se declarando-a incompetente.

Abstemo-nos, assim, de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declaramos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. artº 47º, nº 3, do CPT).

Não são devidas custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 17 de Abril de 1998. — Castro Martins — Coelho Dias — Almeida Lopes, (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente, Mota Salgado.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista *per saltum* do tribunal judicial de 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (artºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (artºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC, três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista *per saltum*. Para o efeito, o artº 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso *per saltum*: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjetiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAM-POS COSTA, intitulado *Reforma do Código de Processo Civil*, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas

necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu art 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. e), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressasse desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre a matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in *Tratado de Derecho Procesal Civil*, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub judicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido.

José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Embargos de terceiro. Rejeição liminar. Custas.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O artº 12º, nº 2 do Regul. Custas dos Processos das Contribuições e Impostos, decorrente da redacção dada pelo Dec.-Lei nº 199/90, de 19 de Junho, contempla todo o regime de tributação dos processos nele referidos quaisquer que sejam as fases ou formas em que ou com que terminem.

II — Esta conclusão extrai-se da interpretação do preceito, levada a cabo de acordo com o método e instrumentos legalmente prescritos para essa actividade de pesquisa do direito (artº 9º do C.Civil).

III — Em tais processos existe um único escalão de tributação que é de três quintos.

IV — Não se verifica qualquer lacuna de regulamentação, nos casos de rejeição liminar ou desistência, que autorize o recurso à analogia e ao direito subsidiário.

Procº nº 19.579. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Ana Cristina Pedrosa da Silva Couto Ferreira; Relator: Juiz-Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I – O Ex.mo Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (3º Juízo – 1ª Secção), dizendo-se inconformado com o segmento do despacho desse tribunal, de 95.02.06, em que em consequência da decisão de rejeição liminar dos embargos de terceiro deduzidos por Ana Cristina Pedrosa da Silva Couto Ferreira, contribuinte nº 112145620, residente no Lugar do Barro, freguesia de S. Pedro, concelho de Torres Vedras, se condenou a embargante em custas do processo “nos termos do artº 17º, al. b) do C.C.Judiciais *ex vi* do artº 2º do R.C.P.C.I. (D.L. nº 449/71 com rectif. D.L. nº 199/90, de 19/7)”, dele recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e substituição por outro em que as custas sejam apuradas nos termos do nº 2 do artº 12º do R.C.P.C.I..

II – Em fundamento desta pretensão alega as razões que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas:

a) – Por despacho de fls. 62 a 65 vº foram rejeitados liminarmente os presentes embargos;

b) – Sendo a embargante condenada nas custas e nos termos do artº 17º, al. b) do C.C.Judiciais *ex vi* do artº 2º do Regulamento;

c) – A nosso ver, mal, já que as normas legais em que se estribou o Mmº Juiz, não serão de aplicar ao caso “sub judice”;

d) – Já que se no nº 2 do artº 12º citado não consta a fase de rejeição liminar, para efeitos de redução de custas, foi porque o legislador assim o quis;

e) – Não se verifica qualquer caso de omissão que obrigue à observância do Código das Custas Judiciais;

f) – Ao decidir como decidiu, o Mmº Juiz “a quo” desrespeitou o contido no nº 2 do artº 12º do referenciado Regulamento.”

III – A recorrida não contra-alegou.

IV – O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste tribunal emitiu parecer em que, considerando não haver caso omissivo que obrigue a lançar mão de direito subsidiário do C.C.Judiciais, por o legislador do D.L. nº 199/90, de 19/6, ter querido afastar o regime jurídico de tributação especial antes previsto para o caso da rejeição liminar, se pronunciou pelo provimento do recurso.

V – Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A – A Questão Decidenda

A questão submetida ao conhecimento deste tribunal é a de saber se, em caso de rejeição liminar dos embargos de terceiro, a tributação em custas consta exaustivamente do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos, segundo a redação dada pelo D.L. nº 199/90, de 19 de Junho, mormente do seu artº 12º, nº 2, ou se se verifica um caso omissivo cuja norma deva ser preenchida pelo recurso à estabelecida no artº 17º, al. b) do C.C.Judiciais.

B – A Fundamentação

A primeira questão a encarar é a de saber se, dispondo o recorrente de um meio prévio e próprio de impugnação da decisão proferida quanto a custas, correspondente ao da interposição de recurso (cfr. Antunes Varela, Miguel Bezerra e Sampaio e Nora, Manual de Processo Civil, 2ª edição, págs. 694), qual seja o de poder pedir a sua reforma quanto a custas, ao abrigo do disposto no artº 669º do C.P.Civil, e não o tendo feito, se verifica qualquer obstáculo a que se conheça do recurso interposto, sob pretexto de que isso poderá preencher um pressuposto processual inominado (cfr. artºs 493º, nºs 1 e 2 e 494º, nº 1 do C.P.C.) que acarrete a inadmissibilidade do conhecimento do recurso (extinção da instância do recurso).

Trata-se de dúvida que parece não ter consistência material. Na verdade, a lei, – artº 669º, al. b) do C.P.C. –, não impõe a utilização prévia de tal meio processual em termos da sua preterição constituir uma excepção dilatória, limitando-se a conferir um direito potestativo de natureza processual ao falar de “pode... requerer...”.

Ora, o sancionamento com tamanho efeito jurídico, para ser admitido, tinha de estar expressamente previsto, como, por exemplo, está a excepção dilatória da preterição do tribunal arbitral que consta nominadamente do artº 494º, nº 1, al. h) do C.P.C.

Deste modo, o não uso do falado meio processual apenas consentiria a possibilidade de o recorrente vir a ser condenado nas custas dos recursos, em caso de falta de oposição do recorrido e de delas não estar isento, – situação esta que não corresponde à do caso concreto, pois o recorrente está isento nos termos do artº 5º, nº 1, al. a) do R.C.P.C.I. –, por aplicação da regra inserta no artº 449º, nºs 1 e 2, al. a) do C.P.Civil.

Para que se possa lançar mão das disposições legais do C.C.Judiciais para a regulação da questão da tributação em caso de rejeição liminar dos embargos de terceiro é necessário que se esteja perante uma lacuna da lei especial que regula o regime de tributação das custas dos processos das contribuições e impostos constante do Regulamento

aprovado pelo Dec.-Lei nº 441/71, de 26 de Outubro, segundo a redacção que lhe foi dada pelo Dec.-Lei nº 199/90, de 19 de Junho.

Todavia, só será possível afirmar a existência de uma lacuna ou de um caso omissivo cuja regulação imponha o recurso ao direito subsidiário do C.C.Judiciais, de acordo com o disposto no artº 2º do R.C.P.C.I., quando exaurida a interpretação desta lei especial, quando esgotada a tarefa da sua interpretação na qual se tenham utilizado todos os instrumentos de reconstituição do pensamento legislativo, não se ache nela norma jurídica que regulamente a questão (cfr. Francesco Ferrara, *Interpretação e Aplicação das Leis* apud Manuel A. Domingues de Andrade, *Ensaio sobre a Teoria da Interpretação das Leis*, págs. 160).

Ou dito, de outra forma e pela linguagem de J. Baptista Machado (*Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador*, 1990, págs. 194), “quando se verifique uma incompletude contrária ao plano” da regulamentação da lei, ao escopo da regulamentação legal, à sua ratio ou “a teleologia imanente da lei”.

Deste modo, o trabalho que imediatamente se nos depara para se poder alcançar a solução é o determinar se dentro do sentido ou do pensamento legislativo do R.C.P.C.I. cabe a hipótese de tributação resolvida pelo senhor juiz nos termos registados.

Ora, sobre a matéria dispõe o nº 2 do artº 12º de tal Regulamento, na redacção dada pelo Dec.-Lei nº 199/90, de 19 de Junho, que “Na oposição do executado, nos embargos de terceiro, no concurso de credores, quando as custas fiquem a cargo do reclamante, e na revisão a que se refere o § único do artº 257º do Código de Processo das Contribuições e Impostos a taxa de justiça é reduzida a três quintos”.

O sentido, que se mostra mais adequado aos termos verbais deste texto legislativo e, por isso, deverá ser privilegiado dentro da pre-unsção, imposta ao intérprete (artº 9º, nº 3 do C.Civil), de que o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados, é o de que se quis um único escalão de tributação nas custas dos processos nele referidos e esse foi precisamente aquele que aí se fixou em três quintos.

Essa é, na verdade, a compreensão que resulta directamente da expressão verbal do preceito (interpretação literal), ao dispôr que, nos processos nele indicados e sem especificação de qualquer das suas diferentes fases, a taxa de justiça é de três quintos.

A existência de omissão ou lacuna, que constitui pressuposto da tributação imposta no despacho recorrido, só poderia, assim, ser admitida, partindo-se do princípio de que o legislador *dixit majus quam volit* e de que se imporia fazer uma interpretação restritiva do preceito.

Nada, porém, nos induz a tomar tal caminho. Desde logo, essa solução não é sugerida pelos elementos sistemáticos do regime definido no R.C.P.C.I., nem pela sua teleologia.

Ao dispôr sobre a tributação dos processos referidos no nº 2 do artº 12º, o legislador não poderia ter esquecido que eles, salvo o processo de revisão, eram processos que constituíam verdadeiros processos conexos ou incidentais da execução fiscal.

Por isso, a atitude de regular a sua tributação em termos diferentes dos que adoptou no artigo imediatamente anterior para o processo de execução, só se compreende pelo propósito de querer não só subtrair o seu regime ao previsto para esse processo, como de estabelecer

um regime próprio diferente do previsto no C.C.Judiciais para os correspondentes processos dos tribunais judiciais.

Mas a admitir-se que o legislador agiu sob este propósito, — ou que tal é a *ratio legis* ou a teleologia da norma —, então, também se terá de pressupor que o legislador quis regular exaustivamente, dentro do regime especial que quis adoptar para a tributação dos processos das contribuições e impostos e que justifica o diploma, todo o regime de tributação em tais processos.

Mas há outro argumento que se afigura decisivo na pesquisa do pensamento legislativo. É o elemento histórico.

Na redacção anterior do artº 12º do Regulamento, introduzida pelo artº 7º do Dec.-Lei nº 500/79, de 22 de Dezembro, estabelecia-se uma diferente tributação para os mesmos processos agora referidos no nº 2 consoante a fase processual ou forma como eles terminassem, sempre que as custas ficassem a cargo do reclamante, sendo de um terço de metade (igual a um sexto) no caso de rejeição liminar, de metade de metade (igual a um quarto) no caso de desistência e de metade nos restantes casos (nºs 1, al. d) e 2 do anterior).

Ora, se o legislador abandonou, com a nova redacção, a destrição que antes fazia das fases em que o processo pode terminar, isso só pode querer dizer que as deixou de considerar relevantes para efeitos de tributação.

De contrário, a sua atitude era absolutamente desadequada, pois que criaria uma lacuna onde ela não existia antes, e ilógica e não é esse o prisma por onde se tem de olhar o legislador num Estado de Direito democrático (artº 9º, nº 3 do C.C.).

Finalmente, em abono da mesma tese interpretativa, poder-se-á chamar, ainda, a *ratio legis* da alteração do preceito, feita pelo legislador do Dec.-Lei nº 199/90.

Segundo consta do exórdio do diploma, um dos seus propósitos foi o de, dentro do desenvolvimento da política de desburocratização do Governo, racionalizar o número dos escalões das custas.

Ora, a substituição dos três diferentes escalões, previstos no regime anterior, por um só satisfaz exactamente aquele desiderato de simplificação, quer da fixação das custas, quer da sua contagem.

Assim sendo, é de concluir que o legislador regulou todas as situações de tributação verificáveis nos referidos processos e que não existe qualquer omissão ou lacuna de norma que autorize o recurso ao direito subsidiário do C.C.Judiciais.

O recurso merece, pois, provimento. A tributação com que se impõe onerar a rejeição liminar dos embargos de terceiro é a da fixação da taxa de justiça em três quintos.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, revogar o segmento do despacho recorrido e fixar a taxa de justiça devida pela condenação nas custas nele decretada em três quintos.

Não são devidas custas do recurso, por a recorrida não ter deduzido oposição (artº 3º da Tabela das Custas do S.T.A.).

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Imposto de capitais. Transmissão de know-how. Tributação.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A transmissão de conhecimentos técnicos - o know-how - de uma empresa para outra gera rendimentos sujeitos à tributação do artigo 6º n.º 10 do Código do Imposto de Capitais.

II — A tal não obsta o acordo celebrado entre a transmitente e a adquirente com vista a excluir da tributação as quantias pagas como contraprestação dos referidos conhecimentos técnicos.

Recurso n.º 19 587; Recorrente: Ministério Público e Fazenda Pública; Recorrido: Ford Lusitana, S. A. R. L.; Relator o Ex.º Conselheiro Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

A Ford Lusitana SARL, com sede na Rua Rosa Araújo, nº 2 2º, 3º e 4º andares, em Lisboa, veio deduzir impugnação judicial contra a liquidação do imposto de capitais (Secção B) efectuada pelo chefe da Repartição de Finanças do 9º Bairro Fiscal de Lisboa, perante o Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa, com os seguintes fundamentos:

A necessidade de coordenar, unificar e racionalizar os processos de trabalho de todas as empresas Ford operando na Europa levou a Organização Ford a constituir uma sociedade de âmbito regional, com sede em Inglaterra a quem essa missão de coordenação foi confiada: a Ford of Europe Incorporated (FOE) à qual cabe a realização das seguintes serviços:

a) Elaboração e execução de projectos e normas de conduta relativas à produção e montagem de veículos e outros equipamentos, programas de produção, controle de qualidade, políticas de aquisição e encomendas de ferramentas e eventualmente, assistência técnica à execução;

b) Definição de políticas e normas de condutas em matéria de operações financeiras com o estrangeiro, definição e controle de sistemas de contabilidade, orçamentos, controle de custas e fiscalização de contas, elaboração de estudos económicos e informação sobre a evolução do mercado externo, estudos e definição de políticas sobre a estrutura e composição dos encargos financeiros, definição de taxas de juros e definição de margem de comercialização, por grosso e a retalho;

c) Definição de políticas de vendas e apoio aos Serviços de Comercialização, execução estudos de mercado e estudos comparativos de produção comercial, efectiva e potencial;

d) Definição de políticas de compras, decisão sobre a sua efectivação, negociação de preços, assistência nos processos de utilização de patentes e licenças industriais, definição de normas de conduta em matéria de aprovisionamentos;

e) Informação sobre legislação estrangeira relativa ao comércio externo;

f) Planeamento e definição de normas de conduta em matéria de relações públicas e de relações com o pessoal, definição de políticas de gestão de pessoal, treino de pessoal em todos os domínios.

Anualmente a FOE comunica à impugnante e a cada uma das demais companhias interessadas o valor da sua quota de participação nos encargos em análise (“services fees”) de acordo com o orçamento aprovado para a FOE relativamente a esse ano.

A impugnante solicitou, com referência aos “services fees” respeitantes a 1981 a transferência de £597.786.00 que veio a ser autorizada.

Porém, em 5 de Setembro de 1977, o Banco de Portugal havia dirigido à impugnante ofício pelo qual a informava, na sequência de consulta dirigida à DGCI que o Senhor Subsecretário de Estado do Orçamento por seu despacho de 26.8.77 havia sancionado o entendimento de que as verbas de “services fees” pagas pela impugnante à FOE e referentes às alíneas a), b) c) e g) do nº 1 do contrato em vigor entre aquelas duas sociedades estarem sujeitas a imposto de capitais - secção B - por se enquadrarem no nº 10 do artº 6º do respectivo Código.

Na sequência da posição assumida pela DGCI, feita a discriminação de verbas pagas a FOE, a impugnante procedeu ao pagamento do imposto ora impugnado no montante 4.720.759\$00 que depositou na competente Tesouraria da Fazenda Pública sob o registo nº 8922.

A impugnante limita-se a contribuir, nas proporções estabelecidas contratualmente para os custos reais de manutenção e funcionamento da FOE, já que esta não tem lucros próprios.

Considera, pois, que não há lugar à aplicação do normativo do artº 6º nº 10 do CIC ou de qualquer dispositivo daquele diploma.

A Fazenda Pública, na sua resposta, pronunciou-se pela improcedência da impugnação.

Também a Ex.ma Magistrada do Ministério Público junto daquele Tribunal defendeu, no seu duto parecer, que a impugnação devia ser julgada improcedente, apoiando-se em jurisprudência deste STA - Ac. do Pleno de 20.2.91 - Rec. 10643 in AD 371, 1218.

Por sentença de 21 de Fevereiro de 1995, o M.mo Juiz do referido Tribunal (3º Juízo) julgou a impugnação procedente anulando a liquidação impugnada.

Inconformados com tal decisão a Ex.ma Procuradora da República junto daquele Tribunal e o representante da Fazenda Pública interuseram recurso directamente para este Supremo Tribunal cujas alegações apresentaram, com as seguintes conclusões - da primeira recorrente:

«I - A impugnante não invoca nem prova que a cedência de “Know How” foi definitiva;

II - As importâncias pagas pelo seu fornecimento têm a natureza de um rendimento, e como tal, sujeito à disciplina do artº 6º nº 10 do CIC;

III - A tal não obsta o acordo celebrado entre a impugnante e a FOE, nos termos do qual a retribuição é feita em função dos custos, segundo proporção fixada;

IV - Porque ao contribuinte não é dado dispor da relação tributária nem que para tal use do processo de estabelecer negócios jurídicos que visem indirectamente afastar a respectiva obrigação (cfr. Ac. do Pleno de 20.2.91 - Rec. nº 10643);

V - A decisão recorrida, entendendo doutro modo, violou o disposto no artº 6º nº 10 do C.I.P..

Pelo que deve ser revogada, julgando-se improcedente a impugnação».

Por seu lado, concluiu o segundo recorrente:

«1 - A Ford Lusitana, impugnante nos presentes autos, pagou à FOE determinado montante, de acordo com o contratualmente estabelecido, respeitante à denominada “quota de manutenção”.

2 - Nos termos da decisão recorrida, face à inexistência quer de rendimento (da impugnante) quer de “proventos” e por se tratar de “reembolsos de despesas” não haveria facto tributário.

3 - Contudo, atentas as características da situação em apreço, a mesma afigura-se-nos susceptível de enquadramento no disposto no artº 6º nº 10 do C.I.C.

4 - Por sua vez, a jurisprudência mais recente desse Tribunal veio esclarecer que “a transmissão de conhecimentos técnicos - o Know How - pagos pela adquirente à transmitente, gera rendimentos nesta sobre os quais incide imposto de capitais, nos termos do artº 6º, nº 10, do respectivo Código.

5 - Pelo que não subsistem dúvidas quanto ao correcto enquadramento do caso dos autos em termos de tributação, ou seja, a sujeição a imposto de capitais, secção B, nos termos do nº 10 do artº 6º do CIC, norma que a decisão recorrida violou devendo por isso, a mesma ser revogada, determinando-se a manutenção da liquidação, com a consequente improcedência da impugnação». Não houve contra-alegações.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir:

A sentença recorrida fixou a seguinte matéria de facto:

a) A FOE tem relações com a Ford Lusitana, SARL, e Sociedades Ford de outros países europeus em termos de organismos de consulta e divulgação de meios técnicos e, ainda, de análise de mercados.

b) Tendo, por isso, interesses comuns e igual acesso aos progressos técnicos alcançados pelo conjunto.

c) Neste contexto, em 25 de Janeiro de 1971, a impugnante e a FOE celebraram o contrato que se encontra junto a fls. 148 e segs. dos autos e se dá por reproduzido.

d) Nele se obrigou a FOE a prestar a Ford Portuguesa, além de outros serviços, pareceres sobre a comercialização geral (marketing), informações sobre a indústria e desenvolvimento de produtos e suas aplicações e pareceres técnicos.

e) Correspectivamente aí se obrigou a Ford Portuguesa a pagar à FOE (e não impugnante) um encargo anual a estabelecer segundo a proporção fixada.

f) Em conformidade com o clausulado referido, a FOE prestou à Ford Lusitana os serviços de ordem geral, os processos técnicos e as informações sobre desenvolvimento de produtos e suas aplicações a que se referem as facturas juntas aos autos, que não compreendem qualquer elemento de lucro.

g) Foi autorizado o envio para o estrangeiro, após pagamento do imposto de capitais das quantias naqueles títulos referidas.

h) Para poder remeter à FOE as quantias mencionadas, a Ford Lusitana pagou as quantias a que as guias constantes dos autos se referem e que foram debitadas à impugnante.

Foi com base factualidade que a sentença anulou a liquidação.

Fundamentou, para tanto, a sua decisão, na consideração decisiva de que a situação factual apurada não se enquadra no nº 10 do artº

6º do Cod. Imposto de Capitais, com base no qual foi liquidado, nem em qualquer outro número do preceito pela simples razão de que as importâncias pagas não representando rendimentos da impugnante mas antes comparticipação da Ford Lusitana, nem custos de serviço prestados pelo Grupo Ford. Acrescenta ainda a mesma sentença o argumento de que não há que falar sequer em presunção de rendimentos, aliás de todo irrelevante, já que o espírito de sistema que se surpreende no relatório do Código é a tributação do lucro real.

Finalmente, conclui-se na mesma sentença que não tendo sido pagos a FOE quaisquer proventos mas reembolsos de despesas, não havia facto tributário que sustentasse as liquidações e os pagamentos exigidos, louvando-se para tanto em jurisprudência que citou.

A questão que se coloca nos autos é a de saber se a factualidade dada como assente logra enquadramento no nº 10 do artº 6º do Código de Imposto de Capitais, normativo invocado quer por ambos os recorrentes quer pela sentença recorrida, pugnando aqueles pela afirmativa, ao contrário da decisão sob recurso que afastou a sua aplicação.

Tal questão da verificação da incidência em imposto de capitais na previsão daquele normativo em prestações atribuídas e nos termos de acordo entre as empresas idênticos aos que vêm em parte detalhados nas alíneas d), e) e f) do probatório, desde há muito que se discute neste Tribunal, como vem reconhecido no recente Acórdão desta Secção de 24.1.96 - Rec. 19586, em casos idênticos.

Como vem assinalado nesse aresto que decidiu questão similar à dos autos, respeitante à mesma impugnante, “embora no passado se registre jurisprudência a decidir no sentido da sentença recorrida (cfr. Acs. de 19.5.76 em AD 179/1440 e 13.11.85, em AD 291/291), há cerca de um decénio que se vem firmando jurisprudência pacífica no sentido contrário, de que a transmissão de Know How gera rendimentos sujeitos a imposto de capitais, não obstante a tal a existência de convénio celebrado entre as empresas adquirente e a prestadora da tecnologia do qual conste ser a remuneração recebida por esta a parte atribuída aquela nos custos suportados pela transmitente (cfr. Acórdãos de 15.10.86 em CTF 337/339, pag. 388, de 21.2.90 Rec. 11935 e do Pleno de 20.2.91 em AD 374 pag. 1218)”.

Deu-se como provado que a impugnante e a FOE celebraram o contrato junto aos autos a fls. 148 e segs. e que nesse contexto a FOE se obrigou a prestar a Ford Lusitana, além de outros serviços pareceres sobre a comercialização geral (marketing) informações sobre a indústria e desenvolvimento de produtos e suas aplicações e pareceres técnicos e que correspectivamente a Ford Lusitana se obrigou a pagar à FOE um encargo anual a estabelecer segundo a proporção fixada.

Em conformidade com o clausulado a FOE prestou à Ford Lusitana os Serviços de ordem geral, os pareceres técnicos e as informações sobre desenvolvimento de produtos e suas aplicações, e que a Ford Lusitana pagou a FOE as quantias a que as guias constantes dos autos se referem e que foram debitadas à impugnante.

Segundo o disposto no artº 1º do C.I. Capitais que versa sobre a incidência, o imposto de capitais incide sobre os rendimentos de aplicação de capitais e divide-se em duas secções: A e B.

Deixando de lado a Secção A, e centrando-nos na Secção B, de que se ocupam os artºs 6º a 8º, o que importa dilucidar, como decorre do relatado, é a questão do enquadramento legal dos serviços de

ordem geral, pareceres técnicos e informações sobre desenvolvimento de produtos e suas aplicações prestadas pela FOE à Ford Lusitana, mais concretamente, se as quantias que esta pagou aquela por tais serviços prestados constituem rendimentos sujeitos à incidência daquele tributo, nos termos do nº 10 do artº 6º do C.I.C..

Ora, ali se diz que são compreendidos na Secção B os rendimentos resultantes da concessão ou cedência temporária de patentes de invenção, licenças de exploração, modelos de utilidade, desenhos e modelos industriais, marcas, nomes e insígnias de estabelecimentos, processo de fabrico ou de conservação de produtos e direitos análogos, bem como os recebidos pela prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico.

Como se viu a impugnante, ora recorrida, pagou um preço pelas informações recebidas, pelos pareceres técnicos o que se traduz numa contraprestação por essas mesmas informações respeitantes a experiência adquirida nos sectores comercial e industrial o que tudo constitui o Know How, com enquadramento na 2ª parte do referido nº 10 do artº 6º do C.I.C..

Daqui decorre que a situação dos autos estava sujeita à incidência de imposto de capitais, sendo que tal incidência não é excluída nem prejudicada pelo acordo celebrado entre a impugnante, adquirente e a FOE, transmitente, como vem defendido pelos recorrentes com o sufrágio da jurisprudência citada (cfr. ainda neste sentido os Acs. do Pleno desta Secção de 25.Março de 1992 - Rec. 12167, e de 10.4.91 - Rec. 10642) visto que ao contribuinte não é dado dispor da relação tributária por estar em causa o respeito pelo princípio da legalidade (cfr. artº 106º da C.R.P.).

Em suma, a transmissão de conhecimentos técnicos - o Know paga pela adquirente à transmitente gera rendimentos no seio desta sobre os quais incide imposto de capitais, sendo irrelevante qualquer acordo entre empresas no sentido de afastar a tributação pela dita transferência de tecnologia e respectiva retribuição.

Termos em que se acorda em conceder provimento a ambos os recursos - do M.P. e da F. Pública - revogando-se a decisão recorrida e julgando improcedente a impugnação.

Custas pela impugnante, só na 1.ª instância por não ter contra-alegado.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — João José Coelho Dias — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recursos. Finalidade. Questões Novas.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Os recursos são os específicos meios de impugnação de decisões judiciais mediante os quais se obtém o reexame da matéria apreciada pela decisão recorrida;*
- 2 — *Os recursos visam, pois, modificar as decisões recorridas e não a criar decisões sobre matéria nova, não podendo, como regra, tratar-se neles de questão que não tenham sido apreciadas pelo tribunal recorrido;*
- 3 — *Improcedem as conclusões da alegação de recurso que contemplam matéria não abordada nem decidida na peça decisória sob apreciação, por constituírem, hoc sensu, questões novas.*

Recurso n.º 19.635, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida a Helição, Ld^a e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Mendes Pimentel.

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

Helição, Ld^a, com sede na Rua de São Julião, 41-4º, em Lisboa, deduziu a presente impugnação judicial a liquidação de imposto de capitais - Secção A, dos anos de 1980, 1981, 1982, 1983 e 1984, respectivos juros compensatórios e imposto extraordinário do ano de 1982, com fundamento em inexistência de facto tributário e nulidade das liquidações por inobservância ou omissão de formalidades essenciais.

Inconformada com a sentença do 7º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que julgou parcialmente improcedente tal impugnação, levou-a à apreciação do Tribunal Tributário de 2ª Instância que, concedendo provimento ao recurso de impugnante, anulou as liquidações sindicadas.

Deste acórdão recorre a Fazenda Pública, rematando assim a atinente alegação:

- Tendo o douto Acórdão recorrido dado como provado que as importâncias debitadas pela recorrente a sócios correspondiam a adiantamentos por conta de lucros, então deveria ter concluído que os mesmos estavam, de acordo com o n.º 1 do art.º 6º do Código de Imposto de Capitais, sujeitos a imposto de capitais, secção B, desde o momento em que foram colocados à disposição dos sócios;

- E que a recorrente deveria ter procedido à respectiva liquidação e entrega de acordo com o art.º 40º e § único do CIC.

Contra-alegando, a recorrida Helição, Ld^a realça que a liquidação impugnada respeita a imposto de capitais, Secção A, que incidiu sobre o rendimento (presumido, nos termos do artigo 14º do CIC) dos saldos devedores dos sócios da impugnantes, saldos estes provenientes de pagamentos antecipados de lucros feitos por esta àqueles.

Ora, a Rct. Fazenda Pública defendendo, agora, que as importâncias debitadas pela impugnante a sócios correspondiam a adiantamentos por conta de lucros, estando sujeitos a imposto de capitais, Secção B, desde o momento em que foram colocados à disposição dos sócios, pelo que aquela deveria ter procedido à respectiva liquidação e entrega de acordo com o art.º 40º e § único do CIC, traz ao processo uma nova questão - afinal um novo imposto que não foi objecto da impugnação em apreço.

Daí, a recorrida extrai a conclusão final de que o recurso interposto pela Fazenda Pública carece de fundamentação jurídica aceitável, donde a sua improcedência.

O Exm.º Magistrado do Ministério Público neste Supremo Tribunal secunda esta posição da recorrida Helição, Ld^a.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Mostra-se assente o seguinte quadro factual:

-Em 6/IX/85, foi levantado contra Helição, Ld^a um auto de notícia, por se ter considerado ter havido infracção ao disposto no artigo 24º do CIC, em virtude de não terem sido manifestados os débitos dos sócios Francisco Anjos Dinis, Maria Cinta Marraco de Rico e Augusto César de Brito;

-O referido auto de notícia deu origem à instauração do processo de transgressão n.º 465/86 e com base nele se procedeu officiosamente ao manifesto das importâncias lançadas a débito nas contas dos mencionados sócios até à data de 6.IX.80, os quais vieram a obter os ns.º 11244 a 11257;

-Na sequência dos factos antes relatados, foi efectuado o lançamento do imposto de capitais nos termos descritos nos verbetes juntos, tendo as liquidações impugnadas por base os rendimentos resultantes desses manifestos e ainda os resultantes dos débitos das importâncias de 650.000\$00, 42.328\$00 e 9.105\$00 do sócio Francisco Dinis e da de 50.017\$00 da sócia Maria Cinta Rico e que não foram manifestadas officiosamente por, em relação a elas, não se encontrar extinto o procedimento para a aplicação de multas;

-As importâncias dos saldos devedores dos sócios Francisco Anjos Dinis, Maria Cinta Rico e Augusto César Rodrigues, em 31.XII.80, correspondiam a valores adiantados aos mesmos pela sociedade, por conta dos lucros de exercício que lhes viessem a ser atribuídos no futuro, para pagamento das dívidas pessoais daqueles, nomeadamente de impostos, o que correspondia a um procedimento corrente da impugnante, que vinha do passado;

-Estes saldos devedores ficaram extintos em Abril de 1981, por terem sido compensados com os lucros que então lhes foram atribuídos após a aprovação das contas do exercício de 1980 - quanto aos sócios Francisco e Maria Cinta - e em Abril de 1981 e Agosto de 1982, quanto ao sócio Augusto, por compensação com os lucros de 1980 e 1981, respectivamente.

Tendo por evidenciado neste probatório "que a impugnante fazia adiantamentos àqueles sócios, por conta dos lucros (...), daí não resultando qualquer juro ou rendimento para ela", sendo que "a circunstância de essas entregas serem regulares e contínuas não altera a sua natureza de adiantamentos por conta dos lucros, não as transformando em mútuos susceptíveis de serem tributados nos termos do n.º 1 do art.º 3º do CIC", a 2ª Instância concluiu que "não havia razão para se proceder às liquidações que aqui se impugnaram".

Sem contrariar, embora, estas asserções, a Fazenda Pública pretende a revogação de tal aresto, pois que, "tendo dado como provado que as importâncias debitadas pela impugnante a sócios correspondiam a adiantamentos por conta de lucros, então deveria ter concluído que os mesmos estavam, de acordo com o n.º 1 do artigo 6º do CIC, sujeitos a imposto de capitais, Secção B, desde o momento em que foram colocados à disposição dos sócios".

Esquece, porém, a ora recorrente que, como bem se define na sentença da 1ª instância (v.d. fls. 80), "a questão dos autos é a de

saber se a situação descrita típica, ou não, a prevista no art.º 3º, n.º 1, do Cód. Imp. de Capitais (CIC)”, questão a que naquela se deu resposta afirmativa, a qual o acórdão ora em apreço contrariou, com implícita aceitação da Fazenda Pública, repete-se.

Ora, como é jurisprudência corrente e repetida até à exaustão, os recursos não se destinam à apreciação de questões novas. Em sentido técnico-jurídico são os meios específicos de impugnação de decisões judiciais, mediante os quais se obtém o reexame de matéria apreciada pela decisão recorrida. Vale isto por dizer que os recursos visam modificar as decisões recorridas e não criar decisões sobre matéria nova.

E assim, como regra, não pode tratar-se neles de questões que não tenham sido apreciadas pelo tribunal recorrido, exceptuadas as de conhecimento oficioso.

Impõe-se, pois, claramente, a ilação de que a matéria que integra as conclusões deste recurso é impertinente no seu todo, pelo que as mesmas não podem deixar de improceder.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Manuel Fernandes Dias — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Oposição à execução. Prazo. Segunda citação para execução.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Citado pessoal e regularmente para a execução o executado dispunha de um prazo de dez dias para se opor à execução, nos termos do artº 175º do C.P.C.I. (hoje vinte dias — artº 285º do C.P.T.).

II — Decorrido tal prazo fica precludido o direito do executado se opor.

III — Se o executado for citado pessoalmente uma segunda vez, tal citação não tem a virtualidade de permitir ao executado opor-se à execução, pois tal direito está precludido.

Recurso n.º 19.651; Recorrente: João Ferreira da Silva; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. JOÃO FERREIRA DA SILVA, identificado nos autos, opôs-se a uma execução que contra si reverteu.

O Mº Juiz do 9º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, julgou a oposição apresentada extemporaneamente, pelo que a indeferiu liminarmente.

Inconformado com tal decisão o oponente interpôs recurso para o T.T. de 2ª Instância, que negou provimento ao recurso.

De novo inconformado com esta decisão, o oponente trouxe recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

“1 - O recorrente exerceu o seu direito de deduzir oposição após ter sido citado expressamente para o efeito;

2 - A 2ª citação do citado para deduzir oposição fez nascer um novo direito, que não se confunde com a preclusão de um direito anterior idêntico;

3 - É aplicável à situação sub judice, por analogia, o disposto no nº 3 do artº 198º do Cód. Civil, sendo, pois, de admitir a oposição deduzida.”

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu parecer, sustentando que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto dada como provada pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância:

- Atenta a inexistência de bens no património da sociedade executada “Sociedade de Confecções Pinheiro e Ferreira, L.da, a execução que contra este corria no 9º Juízo do Tribunal Tributário de Lisboa, foi mandada reverter contra os seus sócios gerentes, e entre eles contra o aqui oponente, nos termos do artº 16º e 146º do C.P.C.I., por despacho judicial de 3.2.88 — vd. fls. 32.

- Desse despacho foi o oponente pessoalmente citado, em 3.3.88, nos termos constantes de fls. 33 e 33 vº.

- Em 28/9/93, foi efectuada a penhora de bens pertencentes ao revertido-oponente, conforme se vê de fls. 34.

- No seguimento dessa penhora foi o oponente citado para, no prazo de 20 dias, pagar a quantia exequenda ou deduzir oposição, citação essa que se fez por carta postal, datada de 29.9.93, conforme se vê de fls. 23 e 35.

- Em 29.X.93 o oponente deduziu esta oposição à execução que contra si fora mandado reverter.

3. Sendo estes os factos vejamos agora o direito.

A questão nuclear é: aquela que está vazada na conclusão 2ª das alegações de recurso. Ou seja, não tendo o oponente deduzido oposição aquando da primeira citação para a execução, poderá fazê-lo após uma nova citação?

Terá o oponente um novo direito?

É evidente que não.

O direito é concedido por lei.

E a lei o que diz é que o executado dispõe de determinado prazo para deduzir oposição.

Prazo que se conta a partir da citação pessoal do executado ou, não tendo havido citação pessoal, a partir da primeira penhora (artº 175º, a), do C.P.C.I. e artº 285º, I, a), do C.P.T.).

Efectuada a citação pessoal ou, não a tem havido, efectuada a primeira penhora, o executado dispõe do prazo concedido por lei (dez dias na vigência do C.P.C.I. e vinte dias no domínio do C.P.T.).

Não deduzindo oposição nesse período não pode o oponente deduzir oposição (a não ser, o que não é o caso, que tenha ocorrido facto superveniente, como resulta das al. b) dos citados normativos).

E uma nova citação, ao arrepio da lei, não faz nascer qualquer direito.

Este não nasce da vontade das partes, da vontade do juiz ou da vontade de qualquer autoridade fiscal.

Assim, a segunda citação é anódina, não concedendo qualquer direito ao executado, ora oponente.

E a referência ao art.º 198.º, n.º 3, do C.P.Civil não colhe, pois tal disposição não tem aplicação à questão equacionada nos autos.

Na verdade, o que está em causa neste normativo é ter sido concedido um prazo superior ao legal para o réu se defender.

Em suma, o que está em causa é o **prazo e não a citação**.

Reportando-nos aos autos, esta norma teria aplicação se na primeira citação tivesse sido concedido um prazo superior ao legal para o executado pagar ou deduzir oposição. Então sim. Se o executado deduzisse oposição dentro desse prazo mais dilatado, superior ao concedido por lei, tal oposição seria tempestiva.

Porém, a situação presente é diversa.

O executado, ora oponente, não deduziu oposição no prazo concedido.

E como não arguiu qualquer nulidade da citação, esta tornou-se perfeita.

Assim, a segunda citação é anódina, não concedendo ao executado qualquer direito de oposição à execução. Porque se trata de uma excessão não prevista na lei.

Tal direito há muito que se extinguiu.

Não logra pois êxito a pretensão do oponente.

4. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pelo oponente João Ferreira da Silva, e, em consequência, confirma-se a decisão recorrida.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em 50%.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Lúcio Alberto Assunção Barbosa (Relator) — Agostinho Castro Martins — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Nulidade de acórdão. Excesso de pronúncia. Impugnação julgada parcialmente procedente. Matéria de facto. Poderes de cognição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O acórdão do Tribunal Tributário de 2.ª Instância que em substituição do tribunal tributário de 1.ª instância, julga só parcialmente procedente a impugnação. «confirmando» em parte a liquidação impugnada, não incorre no vício de excesso de pronúncia.*
- 2 — *Nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1.ª instância, carece esta Secção do STA de poderes para conhecer da matéria de facto.*

Recurso n.º 19 661, em que são recorrente: Goodyear Portuguesa, L.ª e recorrido a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o acórdão do TT2.ª Instância na parte em que «manteve» a liquidação de contribuição industrial e juros compensatórios impugnada «relativamente à matéria colectável resultante dos acréscimos explicitados anteriormente, num total de 1 172 738\$00, dando provimento ao recurso interposto pelo M.ºP.º e substituindo o recorrido tribunal de 1.ª instância, veio a Ite Goodyear Portuguesa, SA, recorrer, concluindo a sustentar que:

- tendo os autos se iniciado com a impugnação da matéria colectável de 3 190 093\$00, a que correspondem 1 840 090\$00 de impostos e juros, referente a custos do exercício anterior derivados do contrato Goodyear/Mabor, a instância ficou assim fixada, tendo a sentença da 1.ª instância anulado essa matéria colectável adicional, como lhe cumpria face ao art.º 661.º/1 do CPCivil, o que foi aceite pelo recorrente M.ºP.º nas alegações para o TT2.ª Instância;

- mas o então Rte incrustou nas alegações matéria nova, como seja uma liquidação adicional que corresponderia à soma das verbas afectas a donativos, vendas, rendas, encargos sobre remunerações, no montante de 1 172 738\$00, matéria que nunca fez parte da instância e que não podia ser objecto de apreciação jurisdicional, sem violação do art.º 661.º/1 do CPC, até porque já apreciada em recurso hierárquico, pelo que teria havido no acórdão recorrido manifesto excesso de pronúncia, violando-se o art.º 666.º/2 e a al. b) do art.º 668.º do CPC;

- não há na decisão da 1.ª instância oposição entre fundamentos de facto e de direito porque a questão em causa nunca foi submetida à decisão do tribunal, violando-se a al. c) do n.º 1 do art.º 668.º do CPC;

- não há decisões implícitas, pelo que foi violada a 2.ª parte do art.º 664.º, sendo que a dita matéria não foi formulada na petição, pelo que foi violado o art.º 467.º/c) e d) do n.º 1;

- os referidos acréscimos apenas foram considerados relevantes em sede probatória, pelo que foi violada a 2.ª parte da al. c) do n.º 1 do art.º 668.º;

- é contraditória a expressão respectiva compreendida no acórdão;

- não é aplicável o art.º 715.º pois a matéria dita impugnada nunca foi questionada, não podendo dela conhecer-se por não constituir objecto do recurso, sendo que na dúvida, se fosse o caso, aplicar-se-ia o art.º 121.º do CPT e o acto seria de anular;

- o art.º 715.º não permite criar decisões sobre matéria nova;

- o Acórdão recorrido está em oposição aos fundamentos e os juros não tem razão de ser por não haver retardamento ou, por este, a existir, não ser culposos.

O EPGAjuncto é de parecer que o recurso não merece provimento por não ocorrer o excesso de pronúncia alegado porque da matéria o juiz terá conhecido, sendo que do excesso de pronúncia ocorrido no acórdão sobre o vício ali conhecido não houve invocação no presente recurso.

O acórdão recorrido deu por provada a seguinte matéria de facto:

a) A impugnante exerce a actividade de importação e comércio por grosso de pneus e câmaras de ar, sendo tributada em contribuição industrial, grupo A, pela R. F do 1.º Bairro Fiscal de Lisboa;

b) Em 30 de Maio de 1978, a impugnante apresentou a declaração mod. 2 e documentos respeitantes ao exercício de 1977, acompanhada da documentação e anexos, tendo na base da matéria colectável apurada procedido à autoliquidação do respectivo imposto;

c) Na análise interna a que foi submetida a referida declaração não foram efectuadas correcções, pelo que a matéria colectável determinada pelo chefe da Repartição de Finanças em liquidação complementar foi igual à apurada em auto-liquidação;

d) Em resultado de exame à escrita promovido pelos Serviços de Fiscalização Tributária, foram efectuadas as seguintes correcções:
A acrescer:

Donativos não abrangidos pelo art.º 36.º do Código	57 130\$00
Excedente de remunerações	1 115 692\$00
Vendas não contabilizadas	377 810\$00
Custos do exercício anterior	3 190 093\$00
Rendas	1 500\$00
Encargos sobre remunerações dos corpos gerentes .	736 298\$00
<i>Total</i>	<u>5 478 523\$00</u>

e) Na sequência de recurso hierárquico interposto pela impugnante, foi apurado o lucro tributável de 36 078 889\$00, o qual, deduzido de prejuízos apurados no exercício de 1976, no montante de 1 795 094\$00 se traduziu na matéria colectável de 34 283\$00, tendo a impugnante em 22 de Setembro de 1982 sido notificada para pagar adicionalmente a quantia de 1 840 090\$00, sendo Esc. 1 214 174\$00 de contribuição industrial e Esc. 625 916\$00 de juros compensatórios;

f) A impugnante efectuou o pagamento em 4 de Outubro de 1982, pelo conhecimento registado sob o n.º 4096-EV;

g) Em 2 de Novembro de 1982 interpôs a impugnante reclamação ordinária da liquidação adicional, que veio a ser indeferida por Despacho de 12 de Abril de 1985;

h) Entre a impugnante Good Year e a Mabor existe um contrato datado de 1/1/69, com as cláusulas seguintes:

- o preço pago pela Good Year à Mabor, em cada ano, é o correspondente ao custo de fabrico desta, nesse ano acrescido de 8%;

- Até ao dia 15 de Dezembro de cada ano a Mabor tinha a obrigação de fornecer à Good Year os preços provisionais, a praticar no ano seguinte, os quais representando a melhor estimativa dos definitivos, que só seria possível conhecer nesse ano seguinte, depois de apurados os custos reais de fabrico;

- No primeiro trimestre de cada ano, ou depois por motivo atendível, a Mabor debitava ou creditava a impugnante pelas diferenças entre os valores provisórios facturados no ano anterior e os definitivos entretanto atingidos com base nos custos de fabrico;

i) Tal contrato foi formalizado em virtude de a impugnante, na satisfação do seu mercado, ir diminuindo a importação, passando a encomendar à Mabor (empresa nacional) uma boa parte dos produtos que comercializa.

Apreciando.

E desde logo do fundamento do recurso constituído pela invocada nulidade do acórdão recorrido, consistente em excesso de pronúncia, na medida em que a dita peça teria conhecido de uma questão — «uma liquidação adicional que corresponderia à soma das verbas afectas a donativos, vendas, rendas, encargos sobre remunerações, no mon-

tante de 1 172 738\$00», que teria sido apresentada ao tribunal pelo Rte como questão nova, que não fazia parte da instância, não podendo, por conseguinte, o tribunal dela conhecer, nos termos dos arts. 661.º/1 e 668.º/1(d), 2.ª parte.

Já o tribunal recorrido se havia debruçado sobre essa pretensão nulidade, então assacada à sentença recorrida pelo Rte M.ºP.º, no recurso para si interposto, negando-a, mas referindo-a a uma outra nulidade - a oposição entre os fundamentos de facto e de direito e a sentença exarada - no entendimento de que os elementos de facto fundamentantes teriam sido «objecto de apreciação pelo juiz, que os considerou como relevantes para a matéria probatória» e que «simplesmente, a sentença recorrida, perante tais factos e sem se pronunciar, especificamente, sobre a sua valoração jurídica, concluiu no sentido de que toda a liquidação adicional deveria ser anulada».

E foi por isso que anulou a sentença por vício formal e que, por entender que relativamente a tal matéria não se justificava a anulação da liquidação, até porque a mesma não tinha sido trazida ao objecto da pretensão pela Ite, mas tão só a referente a correcção de custos do exercício anterior, no montante de 3 190 093\$00, que se pronunciou, em substituição do tribunal recorrido, pela manutenção da liquidação relativamente a ela, anulando o acto tributário na «parte correspondente à matéria tributável de 3 190 093\$00, de acordo com a pretensão exposta na petição.

Seja, o tribunal de recurso, agindo em substituição do tribunal de 1.ª instância, logo em vez dele, como se tivesse perante si somente a pretensão do Ite, a causa de pedir constante da petição e as circunstâncias apuradas no processo relevantes para a decisão (o **quid decisum**), resolve só anular a parte da liquidação impugnada (o Ite indicara para valor do procedimento - 1 840 090\$00 - todo o valor dela) referente aos elementos que dá por relevantes, mantendo-a válida no restante, por a este não dizerem respeito esses mesmos elementos e o juízo que sobre eles formulara.

Assim sendo, se por um lado a decisão recorrida resiste a qualquer crítica fundada em pronúncia sobre matéria nova somente invocada em recurso na base de que só as questões resolvidas na decisão recorrida serão objecto de reexame pelo tribunal de recurso (cf. Ac. do STJ de 2.5.85, em BMJ 347/363), por outro lado não alcança justificação no âmbito do decidido pelo tribunal da 1.ª instância, como pretende o digno agente do M.ºP.º

Mas toma-a, como primeira pronúncia, face à lei que permite que a procedência do pedido de impugnação seja meramente parcial, o que corresponde à também parcial anulação da liquidação impugnada (o art.º 145.º do CPT refere a «total ou parcial procedência do pedido de impugnação», cujo correlato é a «anulação total ou parcial» do acto tributário impugnado que o art.º 5.º do CPCi indicava como fim da impugnação.

Sem que, ao «confirmar» parte da liquidação, o tribunal esteja a violar os seus limites formais e a incorrer em excesso de pronúncia configurado nos arts. 661.º/1 e 668.º/1 do CPCivil.

O objecto da impugnação foi toda a liquidação, de valor de 1 840 090\$00, pelo que a pronúncia do tribunal recorrido, cobrindo todo esse objecto, anulando em parte a liquidação e mantendo-a válida na parte restante, mais não fez do que acatar as regras processuais aplicáveis, inclusivé a que comina com a nulidade a oposição entre os fundamentos da decisão e o conteúdo desta.

E nem outro excesso de pronúncia foi invocado pelo Rte quando refere que o tribunal conheceu de um vício da sentença da 1.^a instância (contradição entre os fundamentos e a decisão) que não foi alegado, pois a norma invocada como violada (al. c) do n.º 1 do art.º 668.º do CPC) aponta o vício conhecido, que não a que corresponderia ao vício praticado ao conhecer, o que não significa que a Rte pretendesse prevalecer-se do vício de excesso de pronúncia, tal como acentua o digno agente do M.ºP.º, e é corroborado pelo pedido final em que se pede que o acórdão seja julgado nulo somente «na parte referente a uma desenquadrada liquidação adicional de 1 172 738\$00», que não na parte em que se declara nula a sentença recorrida.

As duas referências nas conclusões do recurso feitas ao fundo da causa (aplicação do art.º 121.º do CPT e o retardamento, culposo ou não, determinante dos juros) reportam-se a uma sede, a da matéria de facto, para o conhecimento da qual carece este tribunal de poderes, nos termos dos arts. 722.º/2 e 729.º/2 do CPCivil e art.º 21.º/4 do ETAF.

Quanto ao primeiro aspecto, o tribunal recorrido pronunciou-se relativamente aos acréscimos detectados em resultado do exame à escrita, ajuizando do facto sem manifestar qualquer dúvida fundada sobre a sua existência ou quantificação, motivo porque, conformemente aos referidos preceitos, a este tribunal não cabe reapreciar a questão, mas somente acatar o decidido.

Quanto aos juros compensatórios respeitantes à parte da liquidação não anulada e relativa aos referidos «acrécimos» o tribunal recorrido também se pronunciou expressamente sobre os factos determinantes do retardamento da liquidação e da sua imputabilidade à Rte, que não à Administração Fiscal, que considerou não estar na «origem de tais erros ou omissões (ou, pelo menos, não se provou que o estivesse)».

Com tal suporte fáctico, insindicável pelo que vai exposto, não sobra matéria sobre a qual este tribunal possa proferir um juízo conclusivo sobre a culpa do retardamento da prestação tributária diferente do emitido por aquele tribunal.

Por todo o exposto, decai a pretensão da Rte.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, pelo valor da parte da decisão recorrida de que se recorreu, com procuradoria em 60 %.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recursos jurisdicionais. Fundamento. Poderes de cognição do STA. Im procedência do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Tratando-se de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1.^a instância, a Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito e, por isso, o fundamento do recurso que lhe é dirigido só pode ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo.*
- 2 — *De modo que esta Secção, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a decisão da matéria de facto constante do aresto recorrido, salvo se, nessa decisão, tiver ocorrido ofensa de disposição expressa de lei.*
- 3 — *Consequentemente, não se verificando esta última hipótese e implicando a discussão proposta pela recorrente a apreciação daquela decisão, o recurso terá de im proceder.*

Recurso n.º 19.662, em que é recorrente a Fazenda Pública e recorrida Maria da Conceição Ferreira Santinho. Relator: Exm.º Cons.º Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2.^a Instância, de 8 de Janeiro de 1994, que, em recurso para ali interposto, revogando a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa (3.º Juízo), de 12 de Fevereiro de 1993, julgou procedente a impugnação judicial que Maria da Conceição Ferreira Santinho deduzira contra o acto de liquidação da contribuição predial, praticado pela 3.^a Repartição de Finanças do concelho da Amadora, no montante de Esc. 167.748\$00, com referência ao ano de 1988.

Na sua alegação, formula estas conclusões:

“1.º A recorrente apresentou a declaração modelo 129, nos termos do artigo 208.º do CCP, conforme documentos de fls. 9 e 10;

2.º O prédio em causa foi avaliado em 20.3.84, e a recorrente notificada dessa avaliação em 7.12.84 (vide fls. 11 e verso dos autos);

3.º Foi feita a inscrição na matriz predial urbana, sob o artigo n.º 1830 da freguesia da Mina — Amadora;

4.º Foi liquidada a contribuição predial no montante de 167.748\$00, referente ao ano de 1988;

5.º Não tendo sido paga a contribuição predial em tempo, foi instaurado processo executivo com o n.º 2154.7/90;

6.º Assim, e em face do exposto, é de manter a liquidação da contribuição predial, por se ter verificado os pressupostos da sua incidência;

7.º O duto acórdão de que se recorre violou os artigos 1.º, 3.º e 232.º, todos do Código da Contribuição Predial . . .”.

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu duto parecer, rematado no sentido de que, “tendo a posição assumida pela Fazenda Pública o pressuposto, não provado, de o prédio estar ocupado em Agosto de 1988 — artigo 5.º das alegações —, o recurso não merece provimento”.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, o acórdão recorrido regista, como “factos provados”, o seguinte:

- “Em 3.1.84 a (então) recorrente apresentou na 3ª Repartição de Finanças da Amadora a declaração modelo 129 respeitante ao prédio sito na Rua José Augusto Costa, nº 5-A, A-da-Beja, freguesia da Mina, Amadora, o qual anteriormente tinha os nºs 5 e 5-A do mesmo arruamento, a que por lapso a Câmara Municipal da Amadora em certidão de 13.1.93 atribuiu os nºs 5 e 7.

Esse prédio era destinado a armazém e foi avaliado pelo Fisco em 20.3.84 e inscrito na matriz predial urbana.

- Pela Repartição de Finanças respectiva foi liquidada a contribuição predial do ano de 1988 referente a tal prédio, no montante de 167.784\$00.

- A Câmara Municipal da Amadora passou licença de utilização nº 169 em 5.12.88.

- A (então) recorrente nasceu em 12.4.1943 (fls. 28)”.

E, sob a alínea de “factos não provados”, vem consignado o que segue:

-“ Não está provado que o prédio tivesse sido concluído em Maio de 1972 e que a sua ocupação tivesse tido lugar em Agosto de 1988”.

Estes os factos.

Cuidemos agora da solução jurídica adequada no âmbito do presente recurso, mas sem perder de vista os limites dos poderes cognitivos desta formação jurisdicional.

Para tanto, e antes do mais, haverá que atentar no artº 21º, nº 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril), segundo o qual, tratando-se como no caso vertente, de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do STA “apenas conhece de matéria de direito” e, por isso, o fundamento do recurso — que, como o ora em apreço, lhe é dirigido — só pode ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo (cfr. artº 722º, nº 1, do CPC).

De modo que esta Secção, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a decisão da matéria de facto constante do aresto recorrido, pois, nos precisos termos do nº 2 daquela artº 722º, “o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa duma 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”.

Ora, como bem salienta o Ilustre Magistrado do Ministério Público, a Recorrente estrutura a sua tese — no sentido de ser mantida a liquidação da contribuição predial em causa, referente ao ano de 1988 — com base na alegação de que “a . . . ocupação (do prédio) verificou-se em Agosto de 1988” (artº 5º da minuta de recurso), afirmação esta que contraria a decisão da matéria de facto emitida pelo Tribunal “a quo”, donde consta que “não está provado que o prédio tivesse sido concluído em Maio de 1972 e que a sua ocupação tivesse tido lugar em Agosto de 1988”.

Sendo assim, e sabendo-se que ao domínio da matéria de facto pertence quer os factos provados, quer as ilações deles extraídas, quer ainda os juízos de valor sobre os mesmos emitidos, forçoso será reconhecer que a tese da Recorrente colide frontalmente com o campo factual traçado pelo Tribunal “a quo” e, por isso, está desde logo votada ao insucesso.

Por outras palavras, e em suma, a discussão proposta pela Recorrente implicaria sindicat a decisão da matéria de facto proferida pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância, o que, no caso, e como se viu, está legalmente vedado a esta Secção.

Termos em que, e pelo exposto, vai negado provimento ao recurso. Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Santos Serra (Relator) — Lúcio Barbosa — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial. IVA. Inutilidade superveniente da lide. Pagamento do imposto. Obrigação pecuniária. Anulação de acto executado. Execução de julgado. Reconstituição da situação hipotética. Ilegitimidade superveniente. Direito de recurso contencioso. Garantia fundamental. Direitos de natureza análoga. Restrições às garantias constitucionais.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Não é de declarar inútil uma impugnação por o interessado ter pago na sua dependência o imposto (IVA) cuja liquidação impugnara.
- 2 — A impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide só ocorreria se a pretensão da impugnante — a anulação da liquidação — se tornasse impossível ou inútil.
- 3 — Como a obrigação definida por tal acto é pecuniária, até será fácil executar, com utilidade e eficácia, a decisão de anulação após execução e procurar reconstituir a chamada situação hipotética.
- 4 — Aliás a questão deve ser vista e discutida pelo prisma da legitimidade do impugnante (se ele mantém o interesse em agir ou se o perdeu supervenientemente) e não pela da impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide.
- 5 — Se não perde a legitimidade para deduzir impugnação o contribuinte que pague a importância liquidada, por maioria de razão não a perde supervenientemente por efectuar esse pagamento na pendência do processo.
- 6 — A desistência de um recurso contencioso tem de ser expressa.
- 7 — Não é indiferente para o contribuinte pagar ou adiar o pagamento e não é impune ou gratuita a sua opção pelo adiamento.
- 8 — O direito de recurso contencioso previsto no artº 268º, nº 4, da CRP constitui uma garantia fundamental de natureza análoga à dos direitos, liberdades e garantias consagrados no título II da mesma CRP, por isso sujeita, conforme o disposto no artº 17º, ao regime previsto no

artº 18º, ambos também da CRP, pelo que as restrições ao seu exercício que se fundamentem em presunções de renúncia ou de desistência estão subordinadas às fortes limitações impostas pelo nº 2 deste preceito.

Recurso nº 19.747. Recorrente: Malhas EICAL — Empresa Industrial do Cávado, Lda; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. MALHAS EICAL — EMPRESA INDUSTRIAL DO CÁVADO, LDA., com sede em Barcelos, impugnou em 2-2-93 uma liquidação de IVA, de juros compensatórios e de agravamento que relativamente ao ano de 1988 lhe fora feita pela Repartição de Finanças de Barcelos.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga julgou extinta a instância por a lide se haver tornado impossível ou objectivamente inútil (Sentença de 16-3-95, a fls. 166).

Dessa sentença vem o presente recurso, interposto per saltum pela impugnante, que em remate da sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) O pagamento do imposto que lhe foi liquidado não retira ao contribuinte a possibilidade da impugnação judicial da liquidação, como inequivocamente resulta do disposto nos artºs 24º do CPT e 92º do CIVA.

b) E se é consentido que o contribuinte pague primeiro e depois impugne as liquidações, o mesmo consentimento tem de se verificar no caso de impugnar primeiro e pagar depois.

c) Entender-se que o pagamento feito pela recorrente na pendência da impugnação gera a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide, é, por um lado, admitir que a ora recorrente renunciou ao seu direito de impugnar e, por outro, retirar-lhe uma das garantias fundamentais, o direito à impugnação, a que se referem os artºs 19º, al. c), e 23º, al. d), do CPT.

d) Ora nos autos nenhum acto existe onde a impugnante haja expressamente dito que renunciava à impugnação das liquidações em crise.

e) Porque a renúncia não se presume, não há, portanto, face ao pagamento, inutilidade superveniente da lide.

f) E em matéria de garantias dos contribuintes vigora o princípio da legalidade fiscal, consagrado no nº 2 do artº 106º da CRP, impedindo que a interpretação das respectivas normas legais seja feita de modo a levar à sua restrição ou eliminação.

g) Tendo julgado extinta a instância, por inutilidade superveniente da lide, face ao pagamento que a impugnante efectuou, a douda sentença recorrida violou o disposto na al. e) do artº 287º do CPC e nos artºs 19º, al. c), e 23º, al. d), do CPT, e 106º, nº 2, da CRP.

A recorrida Fazenda Pública (Fª Pª) contra-alegou sustentando não merecer a sentença qualquer censura e dever o recurso improceder porque quando os contribuintes procedem a pagamento de imposto liquidado como condição de aplicação de amnistia ou de outras facilidades concedidas pelo Estado, aceitam tacitamente a respectiva legalidade, pelo que não podem, posteriormente, vir impugná-la.

O Ministério Público emitiu parecer de que o recurso não mereceria provimento por a sentença ser de confirmar, embora pelo fundamento, diverso do nela invocado, de que “o pagamento de dívida fiscal para alcançar favor tributário determina a impossibilidade do prosseguimento da lide, como é, ainda, jurisprudência deste STA: cfr., por todos, o Ac. do Pleno, de 9.6.93, tirado no rec. nº 13 087, in AP-DR (1993-Pleno-2ª Secção), pág. 107”.

2. Para assim declarar a inutilidade da lide, a sentença recorrida baseou-se nos seguintes considerandos:

a) Na pendência do processo, em 26-3-93, a impugnante pagou o imposto (11.241.075\$00) e o agravamento (140.500\$00) cuja liquidação compensava, com o que obteve o “perdão” ou “amnistia” dos juros compensatórios (7.625.846\$00) também incluídos na liquidação em causa.

b) Ora este pagamento feito na pendência do processo “desestabiliza objectivamente a instância”, a qual, depois de citado o réu, deve manter-se a mesma, conforme o princípio da estabilidade da instância consagrado no artº 268º do CPC.

c) “Se se consentir que A (parte em certo processo, em cuja pendência, por cautela, decide fazer o que lhe é exigido, sob condição de a acção ser julgada procedente) se mantenha em lide, esta não é inútil para ele, antes pelo contrário. Só que o tribunal não funciona como câmara consultiva, com simulações. O conflito de interesses e a utilidade derivada da procedência de que falam os artº 3º 1 e 26º 2 do CPC são coisas a avaliar objectivamente. Com a impugnação de uma liquidação visa-se a sua anulação, pelo que não faz sentido pagar-se o montante dela, e pretender que a lide se mantenha para, em última instância, se recuperar o que se pagou.”

3. Perante o relato que acaba de se fazer da sentença, é de concluir que esta declarou a inutilidade superveniente da lide apenas em virtude de a impugnante ter pago na pendência dela o imposto cuja liquidação impugnara com vista à sua anulação.

É certo que a sentença também refere que com esse pagamento a impugnante “obteve o ‘perdão’ ou ‘amnistia’ dos juros compensatórios . . . incluídos na liquidação em causa”. Mas para declarar a inutilidade superveniente da lide não se apoia na ocorrência de tal benesse fiscal, que aliás não identifica senão pela expressão “perdão ou amnistia”, deixando-nos, pois, sem saber se se tratou de um perdão ou de uma amnistia e ao abrigo de que norma e/ou por força de que acto administrativo isso aconteceu.

4. Assim, apenas temos de decidir se é de declarar inútil a impugnação por a interessada ter pago na sua pendência o imposto (IVA) cuja liquidação impugnara.

E a resposta não pode deixar de ser negativa, de harmonia com a jurisprudência reiterada e pacífica deste STA, que é de manter.

Aliás a questão deve ser vista e discutida pelo prisma da legitimidade da impugnante (se ela mantém o interesse em agir ou se perdeu supervenientemente esse interesse e portanto a legitimidade para a causa) e não pela da impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide.

Na verdade, a lide só se tornaria impossível ou inútil se a pretensão da impugnante, a anulação da liquidação, se tornasse impossível ou inútil. Ora não é por, no caso, o acto administrativo estar executado, não é por a quantia liquidada estar paga, que se torna impossível ou inútil declarar ilegal e anular esse acto administrativo de liquidação.

Como a obrigação definida por tal acto é meramente pecuniária, é até relativamente fácil executar —com utilidade e eficácia— essa decisão de anulação: nesses casos (de anulação, após execução, de acto que impõe uma obrigação pecuniária) a reconstituição da situação hipotética nem levanta especiais dificuldades.

De resto a jurisprudência deste STA é bem clara a considerar que o acto administrativo é, e se mantém, recorrível mesmo no caso de a sua execução imediata ou superveniente tornar muito difícil ou até impossível a reconstituição da situação hipotética. E essa jurisprudência tem sólido apoio em normas como as dos artºs 80º e 81º da LPTA, e 9º e 10º do DL nº 256-A/77-06-17.

5. Assentemos, pois, em que se trata de um problema de legitimidade da impugnante.

A sua legitimidade inicial para impugnar a liquidação, como seu sujeito passivo, não é posta em crise na sentença e realmente ela resulta clara do disposto, em geral, nos artºs 46º e 47º do RSTA e, em especial, no artº 37º, al. c), do CPT.

Mesmo que à data da apresentação da petição a impugnante já tivesse pago a importância liquidada, isso não lhe retirava legitimidade para impugnar, conforme jurisprudência antiga e constante deste STA, que o legislador ainda recentemente veio, ao menos de modo implícito, corroborar ao impor ao Estado, nos artºs 24º do CPT e 92º do CIVA, a obrigação de pagar juros indemnizatórios quando for judicialmente anulada a liquidação de um imposto que entretanto já tenha sido pago.

6. Mas, se se entende que não perde a legitimidade para deduzir impugnação o contribuinte que já tenha pago a importância liquidada, por maioria de razão se deve entender que não a perde supervenientemente só por efectuar esse pagamento na pendência do processo.

A regra geral sobre esta matéria da legitimidade para recorrer contenciosamente encontra-se vazada no corpo e § 1º do artº 47º do RSTA (o § 2º contém uma norma especial para os funcionários públicos, que não tem interesse para o caso), nos termos seguintes:

Não pode recorrer quem tiver aceitado, expressa ou tacitamente, o acto administrativo depois de praticado.

§ 1º A aceitação tácita é a que deriva da prática, espontânea e sem reservas, de facto incompatível com a vontade de recorrer.

Assim, perde-se a legitimidade para recorrer com a simples aceitação tácita do acto, desde que esta se consubstancie na prática, espontânea e sem reservas, de facto incompatível com a vontade de recorrer.

Todavia, para se concluir que o impugnante se desinteressou do recurso interposto, não basta um acto tácito, é preciso um acto expresso de desistência.

Por outro lado, são sabidas as consequências negativas que o impugnante pode vir a sofrer se protelar o pagamento de imposto liquidado: quer no domínio dos juros de mora quer no da cobrança coerciva, porquanto a impugnação não a suspende a não ser depois da penhora ou da prestação de caução (cfr. artº 255º do CPT).

Não é, pois, indiferente para o contribuinte pagar ou adiar o pagamento e não é impune ou gratuita a sua opção pelo adiamento, pelo que a sua simples decisão de pagar, sem expressa desistência da impugnação, não pode interpretar-se como aceitação do acto tributário mas como meio de evitar o peso das referidas consequências do não pagamento.

7. Uma nota final: o direito de recurso contencioso previsto no artº 268º, nº 4, da CRP constitui uma garantia fundamental de natureza análoga à dos direitos, liberdades e garantias consagrados no título II da mesma CRP, por isso sujeita, conforme o disposto no artº 17º, ao regime previsto no artº 18º, ambos também da CRP, pelo que as restrições ao seu exercício que se fundamentem em presunções de renúncia ou de desistência estão subordinadas às fortes limitações impostas pelo nº 2 deste preceito.

8. Quanto à estabilidade da instância invocada na sentença ela respeita aos sujeitos e ao objecto (pedido e causa de pedir), que não se alteram pelo facto do pagamento do imposto liquidado. Na verdade, os sujeitos continuam a ser os mesmos, o pedido continua a ser o de anulação da liquidação e a causa de pedir mantém-se também a mesma: os fundamentos por que na petição se pediu essa anulação.

9. O tribunal a quo incorreu, pois, no erro de julgamento denunciado pela recorrente, pelo que se concede provimento ao recurso e se revoga a sentença recorrida, devendo os autos voltar à instância para prosseguirem nos termos legais.

Não são devidas custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Castro Martins — Mendes Pimentel — Almeida Lopes. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece nos recursos - recursos per saltum - matéria de direito.*

2 — *Se o recurso versar matéria de direito e matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para conhecer desse recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 19.762, em que é Recorrente Armando Ribeiro Matos de Brito e Júlia Margarida Capelo Franco Brito, e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Armando Ribeiro Matos de Brito, c.f. 103380965, e Júlia Margarida Capelo Franco de Brito, c.f. 122610474, moradores na Travessa de S. Domingos de Benfca, 17, r/c, dir.to, 1500 Lisboa, vieram deduzir

oposição a execução fiscal nº 3263.93/100610 relativa ao IRS de 1990, do montante de 137.872\$, com fundamento em falsidade do título executivo, por a citação ser acompanhada de certidão que indica terem sido notificados nos termos do art. 97 do CIRS e até à data não receberam qualquer notificação, não sendo devidos juros de mora nem custas desde 1991/12 e entendem até que não haverá lugar ao pagamento do imposto tal como acontecera em 1989 e, por outro lado, se foi efectuada notificação por registo postal seja feita a prova, por morarem há mais de 4 anos na morada acima indicada, nunca ficando a casa entregue a outras pessoas.

O representante da Fazenda Pública não respondeu à matéria da oposição.

O representante do Ministério Público é de parecer que a oposição não merece provimento por não preencher os requisitos do art. 286 do CPT.

A M^a Juíza do Tribunal Tributário de 1^a instância de Lisboa-1^o Juízo - julgou a oposição improcedente por a falsidade do título executivo prevista no art.º 286, n.º 1, alínea c), do CPT é a falsidade material e não a intelectual não podendo discutir-se nesta sede a pretendida falta de notificação da decisão sobre a matéria colectável como apreciar se são ou não devidos os juros liquidados, uma vez que a lei assegura meio judicial de impugnação contra o acto de liquidação exequendo (art. 131 do CIRS).

Os impugnantes não se conformando com a decisão interpuseram recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) Não foi provado que os recorrentes (RR) hajam sido notificados da liquidação referente ao IRS do ano de 1990.

b) Opuseram-se os RR, com base no art. 255 do CPT, à execução opondo-se à legalidade do título executivo porquanto este certifica a notificação dos ora RR da referida liquidação, facto que na realidade se não verificou.

c) Não se opuseram os RR à legalidade da liquidação pelo que entendem não haver lugar à aplicação do art. 131 do CIRS.

d) Não tendo sido feita a notificação da liquidação, pretendem os ora RR não haver lugar à liquidação e que seja ordenado que se proceda à respectiva notificação.

A digna representante da Fazenda Pública entende que a sentença recorrida não merece qualquer censura por a falta de notificação alegada pelos RR não constituir fundamento de oposição à execução fiscal (art. 286 do CPT) e, por outro lado, também a legalidade da liquidação não poder ser conhecida em sede de oposição, uma vez que o meio adequado para tal apreciação é a impugnação judicial (art. 131 do CIRS conjugado com a alínea g), do n.º 1, do art. 286 do CPT).

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 ter fundamento exclusivamente matéria de direito, por os RR nas alegações e respectivas conclusões sustentarem que não fora feita a notificação da liquidação e a sentença recorrida deu como provado que tal notificação tenha ocorrido.

Ouvidas as partes sobre a questão suscitada pelo Ministério Público, a representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito e os RR vêm requerer que os autos baixem à 2^a Instância.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Esta questão da incompetência da Secção de Contencioso Tributário do STA - suscitada pelo MP e aliás de conhecimento oficioso tem prioridade e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (arts. 3 da LPTA, 45, n.º 2, do CPT e 102 e segs. do CPC).

Analisando as conclusões - e são estas que delimitam o objecto do recurso (art. 684, n.º 3, do CPC) - dos RR apura-se que estes alegam não terem sido notificados da liquidação do IRS relativamente ao ano de 1990.

Por seu lado a sentença recorrida deu como provada que "a dívida do IRS referente ao ano de 1980 do montante de 137.872\$, constando do título executivo que os oponentes foram notificados, nos termos do art. 97 do CIRS e não satisfizeram o pagamento da dívida no prazo de cobrança voluntária que terminou em 30.12.91 e que são devidos juros de mora sobre a referida importância a partir de 1991/12".

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova: saber se os RR foram ou não notificados da liquidação dos rendimentos do IRS nos termos do art. 97 do CIRS.

Tudo isto revela que há matéria de facto a apreciar o que revela que o presente recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário incompetente em razão da hierarquia, por nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1^a instância - recurso per saltum - apenas conhece matéria de direito (arts. 21, n.º 4, 32, n.º 1, alínea b), a 41, n.º 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

2. Em face do exposto, é procedente a questão de incompetência suscitada pelos representantes do Ministério Público, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2^a Instância (art. 47, n.º 3, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente esta Secção de Contencioso Tributário em razão de hierarquia, declarando competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2^a Instância (arts. 4, n.º 1, da LPTA e 47, n.ºs 2 e 3, do CPT).

São devidas custas, fixando-se a taxa de justiça em quinze (15.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos recursos interpostos de decisões proferidas nos T.T. de 1ª Instância - recurso "per saltum" o Supremo Tribunal Administrativo - Secção de Contencioso Tributário - carece de competência, em razão da hierarquia, para conhecer de matéria que não seja exclusivamente de direito - arts.º 21º, n.º 4 e 32º n.º 1 al. a) e b) do ETAF e 167º do CPT.*
- 2 — *Se o fundamento do recurso versar matéria de facto o tribunal competente é o Tribunal Tributário de 2ª Instância, arts.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e 167º do CPT.*

Recurso n.º 19.766, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida Coresa - Conserveiros Reunidos, SA e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Fernandes Dias.

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

A Fazenda Pública interpôs recurso "per saltum" para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 23 de Março de 1995 do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, proferida no processo de impugnação da liquidação adicional de Contribuição Industrial - grupo B - e Imposto Extraordinário sobre lucros e agravamento calculado, no total de 51.365.940\$00, relativa ao exercício de 1987, em que é impugnante "Coresa Conserveiros Reunidos, SA" com sede na Rua Dona Estefânia n.º 10 - 1º Esquerdo - Lisboa, sentença essa que julgou procedente a referida impugnação e anulou o acto recorrido.

A Fazenda Pública apresentou alegações e nelas formulou as seguintes conclusões:

1. Estão reunidos os pressupostos pela tributação do sistema do grupo B uma vez que se encontram verificados os requisitos do § 2º do art.º 114º do CCI.
2. Com fundamentação expressa no relatório de fls. 53 e segs., uma vez que a contabilidade da impugnante era deficiente e contraditória.
3. Fundamentação requerida ao abrigo do art.º 22º do CPT e posta à sua disposição dentro do prazo da caducidade.
4. A ilegalidade das correcções suscitadas foram analisadas em sede própria Comissão Distrital de Revisão.
5. Que ainda assim reconhece a impugnante que aplicou deficientemente as amortizações excessivas e na provisão para subsídios de férias que, em relação ao exercício de 1987, não eram aceites como custos.
6. O acto de liquidação adicional é legal, válido e eficaz, não enferma de nenhum vício que obste á sua realização, pelo que foram violados os arts.º 22º, 26º, 91º e 114º, todos do CCI.

Termina, pedindo a manutenção do acto de liquidação.

Contra-alegou a impugnante, formulando as seguintes conclusões:

1. São de manter integralmente as conclusões da petição inicial da impugnação que se dão aqui por reproduzidos.
2. Carecem de total fundamento as alegações de recurso do Digno Representante da Fazenda Pública, tendo em conta o alegado nos anteriores articulados.

3. A sentença recorrida deve ser confirmada, tendo em conta os três vícios fundamentais imputados à liquidação impugnada:

- tal liquidação foi feita depois de haver caducado o prazo legal em que podia ter sido.

- a matéria colectável, na parte respeitante ao valor de 119.821.075\$00, seguiu um processo de determinação errada ao utilizar o regime dos contribuintes do grupo B quando poderia e deveria ter seguido o regime do grupo A.

- para além dos reportados vícios, a não aceitação como custos fiscais dos encargos com publicidade (10.000.000\$00) amortizações (1.343.008\$00) e remuneração convencional de capital (2.189.041\$00).

O Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando, como questão prévia, a incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal para conhecer do recurso por não conter matéria exclusivamente de direito.

Acerca desta questão apenas respondeu a recorrente Fazenda Pública que se pronunciou no sentido de que o recurso não contém, efectivamente, matéria exclusivamente de direito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como provada e assente a seguinte matéria de facto:

a) Através da nota de notificação de 18.12.91 da R. F. do 16º Bairro Fiscal de Lisboa, a impugnante foi notificada para no prazo de 15 dias reclamar nos termos do art.º 70º do CCI do rendimento colectável de 122.734.710\$00, que lhe foi fixado para tributação em Contribuição Industrial, grupo B, relativa ao exercício de 1987 ou, não reclamando, para pagar as importâncias de 47.071.780\$00, 3.067.150\$00 e 41.440.546\$00, respectivamente, de Contribuição Industrial, Imposto Extraordinário sobre Lucros e juros compensatórios, no total de 91.909.486\$00.

b) Os fundamentos do acto notificado, porque não constavam da notificação, foram fornecidos à impugnante, a requerimento deste, ao abrigo do art.º 22º do CPT, através de certidão passada em 13.01.92, em que se transcreve, por fotocópia, as 613 páginas do relatório do exame à escrita da impugnante pelo Serviço de Fiscalização Tributária, datado de 28.06.91, confirmado por despacho de 09.12.91 do Senhor Subsecretário de Estado Adjunto.

c) Resulta de tal relatório que o rendimento colectável fixado foi apurado por correcção do lucro tributável de 48.709\$00 apurado pelo contribuinte e por ele mencionado na declaração modelo 2, a que se fizeram acrescentar os valores discriminados a fls. 98 e 99.

d) Assim, quanto à contribuição Industrial efectuarem-se correcções reais e presumidas, estas de acordo com a proposta de tributação pelo sistema do grupo B, cujo montante se subdivide:

1. - 50.887.645\$00 - valor referente a devoluções de mercadorias efectuadas pelo cliente José da Silva Gama & Comp., Lda, que não se comprovaram existir.

2. - 47.730.000\$00 - valor de mercadorias enviadas pela Coresa para o cliente José da Silva Gama sem facturação, relativamente à qual se presumiu a sua venda.

3. 2.913.635\$00 - respeitantes à correcção efectuada ao CEV, consumidas através de alteração da margem bruta de vendas de 11,3% para 14,7%, margem apresentada pelo contribuinte no 2º semestre, pelos motivos invocados no relatório.

A margem proposta de 14,7% situa-se entre a mediana e o 3º quartil do sector de actividade em que o contribuinte se insere, de acordo, com os dados fornecidos pela DSEPF.

4. - 687.405\$00 - importância referente a despesas de publicidade efectuadas no ano de 1986.

5. - 4.500.000\$00 - referente a uma provisão para subsidio de férias, o qual neste ano não era aceite, como custo.

6. - 3.778.269\$000 - valor do excesso de amortizações, devido ao facto de o contribuinte ter aplicado uma taxa incorrecta, não ter reparado o valor global dos Armazéns em terreno e construção e ter amortizado sobre um valor de construção, cujo documento de suporte foi posto em causa.

7. 10.000.000\$00 - valor correspondente à amortização de um contrato publicitário, sem data e sem menção de IVA, celebrado com o Clube Ciclismo de Tavira.

A saída de dinheiro para o pagamento do contrato no montante de 30.000.000\$00 teve como destino o Senhor Miguel Raul Folque Socorro, Presidente da Administração da Coresa, apesar de ter sido contabilizado como pagamento ao referido clube.

8. 2.189.041\$00 - montante referente à remuneração convencional do capital social que por não se ter comprovado a entrada efectiva de dinheiro fresco, foi-lhe retirado o benefício.

e) Com base nessas correcções e exactos valores o senhor CRF fixou o lucro tributável de 122.734.710\$00 segundo as disposições aplicáveis aos contribuintes do grupo B quando a impugnante pertencia ao grupo A, isto é, por presunção ao agasalho do n.º único do art.º 114º do CCI e no pressuposto de que a contabilidade do contribuinte não oferecia credibilidade dada a impossibilidade de se apurar clara e inequivocamente o lucro tributável.

f) A impugnante apresentou em 27.01.92 reclamação contra o lucro tributável atrás referido nos termos do art.º 70º do C.C.I., contestando parte da matéria colectável fixada, concretamente, quanto aos valores nele compreendidos e que foram acrescidos nos termos descritos na precedente al. d).

g) Em 10.08.92 a impugnante foi de novo notificada para pagar a contribuição industrial e demais valores discriminados na al. a) deste quadro fáctico, acrescidas das verbas de 1.227.000\$00 a titulo de agravamento, no total de 83.136.486\$00.

h) Esta notificação continha dois averbamentos manuscritos, um deles precedido de letra a, vem aposta ao lado do rendimento, com o seguinte texto "Depois de apreciada a reclamação nos termos do art.º 70º do CCI", e um segundo, com o seguinte texto "Se efectuar o pagamento no prazo de 180 dias poderá beneficiar da amnistia dos juros compensatórios".

i) Porque considerou que a notificação não vinha fundamentada e que tal ia contra o disposto nos arts.º 19º al. b) e 21º n.º 2 do CPT, a impugnante requereu em 20.08.92, ao abrigo do art.º 22º daquele Código, certidão dos fundamentos respectivos que, embora passada com data de 12.10.92 só lhe veio a ser entregue em 13.01.93, por iniciativa deste, facto que, consta por averbamento autenticado no rosto do respectivo requerimento de fls. 20.

j) Os valores liquidados na importância global de 51.365.940\$00 foram postos em cobrança virtual à boca do cofre em 01.02.93 tendo o sendo pagamento sido efectuado em 11 do mesmo mês.

l) Apesar do que o Fisco considerou e que está fixado na precedente al. d), quanto ás despesas com a publicidade paga ao Clube de Ciclismo

de Tavira (10.000.000\$00) tal verba, corresponde à quota de amortização no exercício de 1987 das despesas de publicidade no montante de 30.000.000\$00, na época de 1987/1988, ao "Atum Bom Petisco", comercializado pela impugnante por força de um contrato escrito celebrado entre esta e o referido clube, o qual está junto a fls. 41 e 42.

m) O contrato não mencionou a data da sua celebração mas na sua cláusula 8ª refere-se que "a coresa se compromete a pagar ao clube a quantia de 30.000.000\$00 na data do mesmo" e o pagamento foi feito e, 28.12.87, como se vê do recibo de fls. 43.

n) A recusa de aceitação pelo Fisco de tal despesa funda-se em o contrato não ter data e em que o cheque para pagamento ter sido passado a favor de Miguel Socorro, Presidente da Administração da Coresa.

o) Quanto á remuneração convencional do capital no valor de 2.189.041\$00, a reclamante considerou-a como custo fiscal, ao abrigo do art.º 5º do D.L. 182/86 de 10 de Junho, na base de um aumento de capital pela escritura pública de 18.12.86, constante de fs. 45 e segs., o que não foi aceite pelo Fisco com fundamento em "não se poder concluir pela entrada efectiva de dinheiro fresco na Coresa, conforme preconizado no DL 182/86.

p) O certo é que o aumento de capital em causa foi feito mediante escritura notarial na qual se refere que ele era feito em dinheiro, tendo as diferentes participações sido realizadas através de cheques sacados pelo Sr. Miguel Socorro sobre a conta do BESCL n.º 7323, a favor da impugnante e passados recibos dos valores realizados, constando estes documentos da contabilidade, os quais serviram de base aos correspondentes lançamentos feitos em tempo próprio.

q) Quanto á amortização do Armazém de Camarate, no valor de 1.344.008\$00, o Fisco recusou-o porque não aceita duas facturas de 30.000.183\$00 referentes ao custo da construção do mesmo Armazém, construído em terreno do impugnante e cujo valor não está incluído naquele custo.

r) A impugnante efectuou a amortização à taxa de 4% quando o devia ter feito á de 2% dado que se tratava de edifício comercial, devendo por isso considerar-se como custo fiscal apenas 672.004\$00 que é a metade daquele valor.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão prévia suscitada pelo Exm.º Magistrado do Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Tribunal para apreciar o recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal - art.º 45º n.º 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo representante da Fazenda Pública até ao trânsito em julgado da decisão final - art.º 45º n.º 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao Tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art.º 5º do ETAF e arts.º 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância cabe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo - art.º 32º n.º 1 als. a) e b) do ETAF e 167º do CPT.

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados nos Tribunais Tributários de 1ª Instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - arts.º 21º n.º 4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - Secção do Contencioso Tributário - das decisões proferidas pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-à o Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º art.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e arts.º 47º n.º 3 e 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este Tribunal para conhecer do recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daqueles que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma se dirá que para a determinação da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram consolidados na decisão recorrida, proferida por Tribunal Tributário de 1ª Instância.

Nas alegações de recurso e respectivas conclusões a recorrente Fazenda Pública sustenta que estão reunidos os pressupostos de tributação em contribuição industrial pelo sistema do grupo B, por se encontrarem verificados os requisitos do § 2º do art.º 114º do CCI e que a contabilidade da impugnante era deficiente e contraditória, o que a própria impugnante reconhece quanto às amortizações excessivas e provisões para subsidio de férias, afirmações estas que assestam no entendimento formulado nas alegações de que existiam irregularidades na contabilidade da recorrente.

Afirma ainda a recorrente que foi posta à disposição da impugnante a fundamentação requerida dentro do prazo de caducidade, com o que pretende aludir ao facto, referido nas alegações, de a certidão se encontrar passada desde o dia 12.10.92.

Na sentença recorrida não é dado, como consolidado que existem irregularidades nem que a impugnante aceita algumas delas.

Por outro lado também não é dado como consolidado que a certidão estivesse passada desde a data dela constante (12.10.92) mas apenas que a mesma foi passada com essa data.

Há, assim, divergências entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pela recorrente.

Independentemente do relevo da averiguação de tais factos para a apreciação do recurso, apreciação essa que compete ao Tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito pois também inclui questões de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - Secção de Contencioso Tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Termos em que, concedendo provimento à questão prévia invocada pelo Ministério Público, acordam em declarar a secção de Contencioso

Tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso e declarar para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Não são devidas custas por delas estar isenta a F.ª P.ª.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Decreto-Lei n.º 225/94, de 5 de Setembro. Custas. Dispensa. Processos de execução e oposição.

Doutrina que dimana da decisão:

A dispensa de custas, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 225/94, de 5/9 abrange quer as custas do processo de execução, stricto sensu, quer as do processo de oposição que haja sido deduzida.

Processo n.º 19 805. Recorrente: João dos Prazeres, L.ª; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.ºº Conselheiro Dr. Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — João dos Prazeres, Lda., com os sinais dos autos, autor no processo de oposição à execução fiscal n.º 34/93 do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra, dizendo-se inconformado com o despacho deste tribunal, de 95.02.07, que lhe indeferiu o seu pedido de dispensa de pagamento das custas apuradas naquele processo de oposição, formulado a coberto do Decreto-Lei n.º 225/94, de 5 de Setembro, dele recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e substituição por outra que reconheça aquela dispensa.

II — Apoiando tal pretensão invoca os fundamentos que se mostram condensados nas seguintes conclusões:

1ª. A recorrente tinha pendente uma oposição à execução fiscal, na Repartição de Finanças de Montemor-o-Velho, julgada no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra.

2ª. Com a publicação do D.L. 225/94, de 5/9, decidiu pagar, a pronto, a dívida e demais acréscimos legais, na Repartição de Finanças de Montemor-o-Velho, repartição onde a execução foi instaurada.

3ª. A Repartição de Finanças não lhe exigiu o pagamento das custas, por as considerar abrangidas no âmbito do D.L. n.º 225/94.

4ª. Entende a recorrente que, apesar de o processo de oposição se encontrar no Tribunal Tributário de 1ª Instância, pode beneficiar do pagamento das custas, que seriam devidas em termos normais.

5ª. Quer da letra quer do espírito da lei, resulta que as dívidas pagas de uma só vez, através de processo de execução fiscal, como

foi o caso tratado no presente recurso, podem beneficiar de dispensa de custas, em qualquer fase do processo.

6^a. Foi, assim, violada a alínea d) — quis-se dizer alínea a) — do D.L. n.º 225/94, de 5/9.

III — Não houve contra-alegações da Fazenda Pública.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste tribunal emitiu parecer em que, defendendo que o processo de oposição não deixa de ser, não obstante a sua autonomia processual, uma contestação da execução fiscal e que, por isso, as custas daquele deverão ter o mesmo tratamento das deste para os efeitos do D.L. n.º 225/94, de 5/9, opinou pelo provimento do recurso.

V — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — A Questão Decidenda.

A questão trazida para solução deste tribunal *ad quem* é a de saber se a dispensa de custas de que fala a alínea a) do n.º 1 do art.º 2º do Decreto-Lei n.º 225/94, de 5 de Setembro, abrange as custas do processo de oposição à execução fiscal no caso de ter sido deduzida.

B — A Matéria de Facto e Processual.

Para melhor enquadramento legal da questão proposta, deixa-se registado o quadro processual em que ela terá surgido, segundo o pressuposto sobre que discorre o despacho, mas que não se pode dar como provado, dado que ele não fixou os respectivos factos e estes, conquanto processuais ou susceptíveis de ser provados por documento autêntico, não se podem extrair dos autos, por falta de autenticação dos termos neles integrados ou por falta de tais documentos:

a) — O recorrente deduziu oposição à execução fiscal contra ela movida para cobrança de dívidas provenientes de contribuições para a Segurança Social.

b) — Nesse processo de oposição foi elaborada uma conta em que se apurou o montante de custas devidas pelo oponente.

c) — Por requerimento apresentado em 95.01.18 e invocando ter sido notificado para reclamar da conta referida na alínea anterior, o recorrente pediu ao citado tribunal que fosse dispensado do pagamento dessas custas, ao abrigo do disposto no D.L. n.º 225/94, de 5/9.

d) — A recorrente procedeu ao pagamento das quantias referidas nos docs. de fls. 9 a 18, provenientes de dívidas ao C.R.S.S. de Coimbra, para cuja cobrança haviam sido emitidas várias certidões de dívida, todas do ano de 1992, com excepção de uma que era de 1993.

C — O Despacho Recorrido.

O despacho recorrido indeferiu a pretensão do recorrente sob consideração de que, em síntese, a dispensa de custas de que fala a alínea a) do n.º 1 do art.º 225/94, de 5/9, se refere apenas às custas do processo de execução, propriamente dito, e as custas do processo de oposição resultarem de um outro processo lateral, diferenciado e individualizado em relação ao processo de execução.

D — A Fundamentação.

A questão a apreciar reconduz-se a um problema de interpretação do art.º 2º, n.º 1, al. a) do D.L. n.º 225/94, de 5/9, que reza assim: «Art. 2º — 1 — As dívidas exigidas em processos executivos podem ser regularizadas nas seguintes condições:

a) Pagamento da quantia exequenda na totalidade, independentemente do valor da dívida, até 30 de Novembro de 1994, com dispensa de juros de mora e de custas e redução a 20% dos juros compensatórios;»

Tal disposição constitui uma concretização do regime excepcional de regularização das dívidas fiscais, previsto no artigo anterior, onde se diz que «As importâncias devidas por contribuições, impostos, taxas ou outras receitas administradas pela Direcção-Geral das Contribuições e Impostos provenientes de obrigações cujo prazo de cobrança voluntária tenha terminado até 31 de Dezembro de 1993 poderão ser satisfeitas nos termos constantes do presente diploma» e que foi também estendido, pelo art.º 12º do mesmo diploma, ao incumprimento das obrigações para as instituições de previdência ou de segurança social e das quotizações para o Fundo de Desemprego.

Do que se trata, pois, é de determinar o sentido da lei, de reconstituir o pensamento legislativo.

E muito embora se esteja perante uma norma tributária, porquanto atinente a uma isenção de pagamento de custas, ou seja de uma taxa, os instrumentos da pesquisa hermenéutica do pensamento legislativo são os mesmos que vêm enunciados na lei geral sobre a interpretação da lei, do art.º 9º do C. Civil (cfr., entre outros, José Manuel M. Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, 1970, págs. 184 e segs.; Braz Teixeira, Princípios de Direito Fiscal, Vol. 1, págs. 121 e segs. e Pedro Soares Martinez, Manual de Direito Fiscal, 1984, págs. 127 e segs.)

Excluído neste campo, apenas está o recurso à analogia como modo de suprimento de lacunas, por se entender que, no domínio dos elementos essenciais dos impostos, não existe espaço reservado a outra predeterminação legal que não seja aquela que o legislador expressamente tenha assumido em cumprimento do princípio da legalidade tributária.

A falta de indicação expressa do critério de decisão, nesses domínios, só quer dizer que o legislador não os quis regular e estão fora da tributação.

Nada obsta, porém, que se aceite o resultado de uma interpretação extensiva, ou seja que se reconheça que a letra do texto da lei fica aquém do seu espírito, que a expressão verbal peca por defeito, dizendo menos do que se quis dizer.

Tecidas estas considerações passemos ao trabalho hermenéutico.

Analisemos, em primeiro lugar, o texto da lei. O preceito em causa estabelece a possibilidade de regularização das dívidas que estejam a ser exigidas em processos executivos, desde que o seu prazo de cobrança voluntária tenha terminado até 31 de Dezembro de 1993 (concretização recebida do preceito anterior).

Em mira, pois, está o resultado desejado de ver regularizadas as dívidas que estejam em cobrança coerciva.

E para alcançar tal resultado o legislador prefigurou, nas diversas alíneas do artigo, diversos modos e contrapós várias regalias ou benefícios que considerou adequados.

Na alínea a), em causa, ele prevê, como modo de regularização daquelas dívidas, o do pagamento da quantia exequenda na totalidade, independentemente do valor da dívida, até 30 de Novembro de 1994.

Mas, simultaneamente, oferece como contrapartida da utilização desse modo de regularização a dispensa de juros de mora e de custas e redução a 20% dos juros compensatórios.

O benefício da dispensa de custas está correlacionado no preceito com a quantia exequenda.

Sendo assim, poderá referir-se a todas as custas que a cobrança coerciva das dívidas (as quantias exequendas) seja susceptível de ter

determinado, ou sejam, portanto, quer as custas do processo de execução *stricto sensu*, quer de todos os outros processos que podem derivar da sua instauração e prossecução, de todos os processos que se enxertam nele ou que emergem dele como processos incidentais, entre os quais figura o da oposição à execução fiscal.

Este último sentido pode, sem reboço, ter-se como correspondente ao pensamento legislativo, porquanto encontra correspondência na expressão verbal da lei (artº 9º, nº 2 do C.C.).

Também, na mesma direcção apontam o *occasio* e a *ratio legis* em que a lei foi elaborada (elementos histórico e teleológico), retratadas no exórdio do diploma. O legislador procurou, por ele, constituir uma oportunidade excepcional de regularização, com a subsequente cobrança, das dívidas fiscais e à previdência, que, então, atingiam elevados montantes, de modo que, tendo em vista o prosseguimento de uma política de lutar contra a evasão fiscal, a satisfação pontual das obrigações fiscais, cujo prazo de cobrança voluntária já tinha passado, não colocasse os seus devedores em situações de ruptura económica.

A dispensa de custas, com o sentido de abranger também as dos processos conexos da execução, constitui também um instrumento de resposta às necessidades de regularização e de arrecadação das receitas provenientes das dívidas fiscais ou à previdência, porquanto propicia aquela regularização, libertando meios de pagamento ou aliciando à assumpção de encargos que a tornem possível.

Finalmente, um argumento sistemático, colhido em diversos pontos do regime jurídico atinente ao processo de execução e à sua tributação.

O processo de oposição à execução fiscal constitui, tal como o processo de embargos de executado do processo civil, uma reacção do executado contra o pedido de cobrança ou de pagamento coercivo de certa importância, feito no processo executivo fiscal. A oposição corresponde, assim, a uma contestação de que não deve cumprir o que coercivamente vem pedido, a uma contestação da petição executiva. É esta sua natureza que justifica que, quer no processo fiscal quer no processo civil, o processo de oposição esteja regulado dentro dos termos do processo de execução.

Digamos que os dois processos têm como objecto comum a obrigação exequenda, constituindo o processo de execução o meio de obter o seu cumprimento coercivo e o da oposição o meio de recusar esse cumprimento.

O facto de ambos os processos visarem efeitos diferentes em relação ao mesmo objecto mediato, — a quantia exequenda —, sugere uma certa unidade da sua tributação.

Daí que a dispensa de custas de que fala a al. a) do nº 1 do artº 2º da D.L. nº 225/94, em relação à quantia exequenda, que se pague ao abrigo do diploma, se compreenda melhor se for entendida como dispensa de custas no processo de execução e nos conexos que presuponham a exigência coerciva da dívida naquele processo.

Mas, um outro apoio, de ordem sistemática, se pode ainda colher no mesmo sentido na legislação relativa às custas.

É que tanto o Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos como o Código das Custas Judiciais concebem o processo de execução e a oposição como uma certa unidade tributária.

Tal visão das coisas está espelhada naquele Regulamento no facto de, ao fixar, no seu artº 7º, nº 1, os valores atendíveis para efeito

de custas no processo de execução *stricto sensu* e na oposição, o fazer dentro da mesma espécie ampla de processo de execução e ainda no facto de, nos seus artºs 11º e 12º, se fixar uma taxa de justiça que nunca é superior no processo de oposição à que é fixada para a correspondente fase do processo de execução e que é referida ao mesmo valor ou parte dele e à mesma tabela.

E o mesmo entendimento subjaz ao artº 22º do C.C.Judiciais. Também aí a fixação da taxa de justiça, feita para os dois processos, segue o mesmo critério e é referida à mesma tabela.

Por último, ainda, um outro argumento concernente à teleologia da tributação e ao regime especial desta no contencioso administrativo e fiscal.

A tributação das custas corresponde a uma contrapartida pelo recurso ao serviço público da justiça que fica a cargo da parte que lhe deu causa ou que dela tirou proveito (artº 446º, nº 1 do C.P.C.).

Em geral, no processo civil, há sempre lugar ao pagamento das custas, por as partes que litigam não estarem, também por regra, isentas de custas.

O mesmo não se passa no processo fiscal, como no administrativo, em que a regra é a de que uma das partes está isenta de custas.

Aliás, ao contrário do que se passa no processo comum em que o processo nasce sempre, por princípio, do exercício da iniciativa das partes, própria da autonomia privada, no processo fiscal os particulares são demandados por força, em regra, do cumprimento de obrigações públicas e das entidades a que a lei comete a sua prossecução.

Esta é a fonte racional da norma especial do artº 3º da Tabela de Custas deste Supremo que estabelece que não deve ser condenado em custas quem não vier ao processo defender os seus direitos.

Quer dizer o princípio da causalidade das custas tem nestes processos um entendimento mitigado.

Ora, este não deve deixar de influenciar a solução interpretativa.

A regra do processo comum, de que haverá sempre uma parte a suportar as custas, justifica a solução dada pelo nº 1 do artº 447º do C.P.C. para o caso da extinção da instância por impossibilidade ou inutilidade da lide, em que as custas ficam a cargo do autor, salvo se a impossibilidade ou inutilidade resultar de facto imputável ao réu que então as pagará.

E segundo já se entendeu na jurisprudência (Ac. Rel. Porto, 75.07.25, in B.M.J. 251-209) essa regra de pagamento de custas em qualquer dos lados da relação processual persistirá ainda que a impossibilidade ou inutilidade da lide adviesse de inovações legislativas.

Esta solução não se adequa, porém, à teleologia e estrutura do processo fiscal: aqui, por regra, uma das partes goza do poder executivo e está numa posição perante o poder legislativo diferente da do processo civil em que ambas são iguais, por o Governo que encima a Administração ter poderes legislativos através dos quais pode vir influenciar o processo.

Resultando directa e imediatamente a inutilidade de prosseguimento da oposição da prática do acto proposto por aquele legislador, do pagamento da quantia exequenda, que se quis não tributada, há-de, também, de considerar-se não tributável a oposição, na medida em que a sua causa de inutilidade reside na prática do acto querido pelo legislador que de outro modo não seria praticado.

De tudo resulta, pois, que se deva, entender a dispensa de pagamento de custas, a que se refere o citado preceito da al. a) do

n.º 1 do art.º 2.º do D.L. n.º 225/94, como abrangendo quer as custas do processo de execução *stricto sensu*, quer as custas do processo de oposição.

Fixada a doutrina, haveria agora que aplicá-la à factualidade que integra a concreta controvérsia trazida ao tribunal e ditar a sua solução.

Mas essa tarefa não pode ser cumprida por este tribunal *ad quem*, pois que não se acha habilitado com os necessários elementos de facto, na medida em que não vem provado nos autos, muito embora tal pareça ser a situação, que as dívidas exequendas correspondam a obrigações cujo prazo de cobrança voluntária tenha terminado até 31 de Dezembro de 1993; que tenha sido paga, na totalidade, a quantia exequenda até 30 de Novembro de 1994 e que a oposição respeite a essa quantia exequenda.

Sendo assim, impõe-se a revogação do despacho recorrido, nos termos dos art.ºs 729.º, n.º 3 e 730.º, n.º 1 do C.P.Civil, devendo o tribunal *a quo*, após o apuramento dos factos, julgar novamente a causa de acordo com o direito acabado de definir.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, revogar o despacho recorrido e ordenar que o tribunal *a quo*, após a baixa dos autos, proceda ao apuramento dos factos suficientes para constituir base suficiente para a decisão do direito, entendido este nos termos expostos.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Domingos Brandão de Pinho — Francisco Rodrigues Pardal (vencido por entender que a não exigência das custas apenas se aplica à execução fiscal por ser esta que está na previsão do DL 225/94, de 5/9 — incumprimento da obrigação fiscal — e não aos casos de se ter deduzido impugnação, oposição de embargos de terceiros por terem tributação própria). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. 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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1.ª Instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito (art.º 32.º 1 b) do ETAF).*

II — *Discutindo-se questões de facto no recurso é competente para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, nos termos do art.º 41.º n.º 1 alínea a) do ETAF.*

Recurso n.º 19.859, em que são Recorrente Maria Manuela Albergaria Neves e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo.

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

Maria Manuela Albergaria Neves, identificada nos autos, inconformada com a sentença de 14.3.95 do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Aveiro que julgou improcedente a impugnação judicial deduzida contra a liquidação do imposto sobre sucessões e doações de 155.657\$00 efectuada pela 3.ª Repartição de Finanças de Oliveira de Azeméis, interpôs recurso directamente para este Supremo Tribunal em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

1.ª A notificação constitui, pelo menos após a entrada em vigor, em 1 de Julho de 1991, do Código de Processo Tributário, um elemento integrante ou aperfeiçoador dos actos tributários nomeadamente por força do disposto no art.º 33.º, n.º 1, do mesmo diploma.

2.ª A notificação só é válida e eficaz desde que efectuada com observância de formalidades legais, entre as quais se inclui a comunicação ao seu destinatário dos fundamentos de facto e de direito do acto tributário.

3.ª A notificação à recorrente da liquidação controvertida não foi efectuada com observância das formalidades legais, tendo sido omitida a comunicação ao seu destinatário dos fundamentos de facto e de direito.

4.ª A Constituição da República Portuguesa dispõe no seu art.º 268.º, n.º 3 que os actos administrativos a cujo conceito se subsumem os actos tributários - estão sujeitos a notificação dos interessados na forma prevista na lei.

5.ª A lei - v.g. os arts.ºs 21.º, n.º 2 e 64.º, n.º 2, do C.P.T. prescreve que as notificações dos actos tributários contereão sempre a respectiva fundamentação.

6.ª Pelo que, ao decidir pela irrelevância das irregularidades ou omissões verificadas na notificação da liquidação impugnada, efectuada já na vigência do Cód. Proc. Tributário, a douta sentença sob recurso violou o disposto no art.º 268.º, n.º 3 da Constituição da República e nos arts.ºs 21.º, n.º 2 e 64.º, n.º 2 do CPT.

7.ª Por sua vez ao decidir a improcedência da impugnação com o argumento de que a impugnante, por não ter questionado autónoma e tempestivamente os valores em que assentou a liquidação, ao abrigo do disposto no art.º 87.º do Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto Sobre Sucessões e Doações, viu precluir-se o direito de impugnar esta liquidação, a douta sentença "a quo" violou esta disposição legal.

8.ª Do mesmo modo, ao decidir que o aproveitamento na liquidação dos valores dos bens transmitidos inscritos na matriz ao tempo da transmissão postulava a prévia avaliação, a requerer pela impugnante, em ordem a determinar qual o aumento do rendimento resultante da efectivação das obras realizadas, a douta decisão sob recurso violou o disposto nos arts.ºs 1.º, 3.º, 20.º e 30.º do referido Código e, bem assim, as demais disposições legais deste diploma disciplinadoras do processo de avaliação de bens, v.g. art.º 93.º e segs..

9.ª Finalmente, ao decidir pela legalidade da liquidação nomeadamente com o argumento de que o valor para a liquidação é, em última instância e em detrimento do constante da matéria ao tempo da transmissão o "... fixado em alguma avaliação que tenha havido

nomeadamente em qualquer título de partilha dos bens” (sic), a douda sentença recorrida violou o disposto nos arts.º 1º, 3º, 20º e 112º do mesmo Código”.

Contra-alegou a Representante da Fazenda Pública que, depois de alertar que da matéria de facto julgada provada não consta que tenham sido realizadas benfeitorias após a data da transmissão, concluiu, em síntese, que o valor da liquidação aplicável é o resultante do rendimento colectável inscrito na matriz à data da liquidação, pelo que deve ser negado provimento ao recurso.

O Exm.º Procurador Geral Adjunto junto deste Tribunal emitiu doudo parecer, pronunciando-se pela incompetência hierárquica deste STA uma vez que, em seu entender, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Para tanto, refere, concretamente, que “a recorrente afirma na conclusão 6ª das suas alegações que, ao decidir pela inobservância das irregularidades ou omissões verificadas na notificação da liquidação impugnada violou o disposto no art.º 268º da C.R.P. e os arts.º 21º n.º 2 e 64º, n.º 2 do C.P.T.”.

Acrescenta ainda aquele Ilustre Magistrado que “esta conclusão, só por si, não explicita claramente a questão que é colocada à apreciação do tribunal pelo que tem de ser apreciado o seu alcance à face do teor das alegações de que ela é uma síntese”.

Ora, “nas alegações, na parte respeitante a tal conclusão, defende a recorrente que a não notificação das razões de facto e de direito da liquidação impugnada impossibilitou “quer de a conhecer, quer de a criticar, contestar ou infirmar” e que “o desconhecimento pela ora recorrente da fundamentação dos planos prático fáctico e jurídico do acto tributário não lhe permite arguir os eventuais vícios daquela e a correlativa e consequente invalidade deste”.

Por outro lado, na “decisão recorrida não se concluiu pela existência de tal impossibilidade de impugnação e, pelo contrário, formulou-se um juízo no sentido de se ter mostrado “exacto o conhecimento que a impugnante revela dos fundamentos do acto de liquidação que aqui impugnara” o que conduzirá a que a falta de notificação referida se degrade a “vício sem qualquer interesse para o conhecimento da presente causa”.

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão de incompetência, apenas se pronunciou a Representante da Fazenda Pública em concordância com a incompetência deste Tribunal por o recurso não ter fundamento exclusivamente matéria de direito.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A primeira tarefa que se impõe é a abordagem da excepção de incompetência suscitada pelo Exm.º Magistrado do Ministério Público em virtude de a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (art.º 3º da LPTA e art.º 660º do C.P.C. “ex vi” do art.º 2º do CPT).

Trata-se de incompetência absoluta, em razão da hierarquia, que pode ser arguida pelas partes e pelo M. Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (arts.º 101º e 102º do C.P.C., e 45º, n.º 2 do C.P.T.).

Há que analisar a matéria de facto vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é uniforme e pacífico o entendimento jurisprudencial, sempre apoiado no disposto nos arts.º 684º 3 e 690º 3 do C.P.C., com vista a determinar se o

recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos do art.º 39º do ETAF que conhece da matéria de facto e de direito ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz a matéria exclusivamente de direito, situação em que já seria competente, em razão da hierarquia este Supremo Tribunal, nos termos do art.º 32º, n.º 1 alínea b) deste último diploma.

Ora, como decorre das conclusões, a recorrente afirma que na notificação da liquidação foi omitida a comunicação ao seu destinatário dos fundamentos de facto e de direito, asserção esta que colide frontalmente com o elenco probatório que se limitou a dar como assente que a impugnante foi notificada da liquidação.

Matéria que é uma condensação do que se aduz nas alegações e que, como alerta o Ilustre Magistrado do Ministério Público, a recorrente ali defende que a não notificação das razões de facto e de direito a impossibilitou de conhecer, de criticar ou infirmar, em suma, de impugnar adequadamente a liquidação o que envolve um juízo de facto sobre factos. O que, na esteira do que defende o Prof. Antunes Varela em Revista de Legislação e Jurisprudência, ano 122º pág. 220, “os juízos de facto (juízos de valor sobre matéria de facto) cuja emissão ou formulação se apoia em simples critérios do “homo prudens, próprios do bom pai de família, do homem comum que só podem ser apreciados pelo Tribunal da Relação e não pelo STJ”.

Acresce que, como bem observa a Representante da Fazenda Pública na sua contra-alegação não foi dada como provada a realização de benfeitorias no bem em causa após a data da transmissão, matéria que se contém na conclusão 8ª e que assim contraria o quadro probatório da sentença recorrida e da qual pretende extrair consequências jurídicas.

Cabe referir, como se defendeu no Acórdão deste STA de 4.5.94 - Rec. 17643, citado pelo Exm.º Magistrado do M.º P.º, em concordância com a jurisprudência dominante do STA que “a competência do tribunal se afere pelo “quid disputatum” que não pelo “quid decisum”, sendo indiferente, para o efeito determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso.

Para dizer que a recorrente ao alegar, como alegou, questões de facto que não de suportar a decisão de direito, só o tribunal competente pode reapreciá-las mediante juízo probatório de prova livre, que não se confundem com a simples interpretação das normas jurídicas aplicáveis ao caso em apreço e que logicamente escapa à competência da Secção de Contencioso Tributário do STA que, in casu, em obediência ao disposto no art.º 21º n.º 4 do ETAF, funcionando como tribunal de revista, apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância.

Do exposto forçoso é concluir que não estando em causa exclusivamente matéria de direito, não dispõe este STA de competência em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos das disposições conjugadas dos arts.º 21º, n.º 4, 32º, n.º 1 b) e 41º, n.º 1, al. a) do ETAF aprovado pelo Dec. Lei 129/84, de 27/4, em consonância, aliás, com o preceituado no art.º 167º do C.P. Tributário.

Procede, assim, a suscitada questão prévia da incompetência deste Tribunal o que obsta ao conhecimento do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para do recurso conhecer, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel dos Santos Serra. — Fui presente: Mota Salgado

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Recurso «per saltum». Matéria de facto. Incompetência, em razão de hierarquia, do Supremo Tribunal Administrativo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos recursos interpostos de decisões proferidas nos Tribunais Territoriais de 1.ª Instância — recurso «per saltum» — o Supremo Tribunal Administrativo — secção de contencioso tributário — carece de competência, em razão de hierarquia para conhecer de matéria que não seja exclusivamente de direito — artigos 21.º n.º 4 e 32.º n.º 1 alíneas a) e b) do ETAF e 167.º do CPT.*
- 2 — *Se o fundamento do recurso versar matéria de facto o Tribunal competente é o Tribunal Tributário da 2.ª instância — artigos 41.º n.º 1 alínea a) do ETAF e 167.º do CPT.*

Recurso n.º 19 863; Recorrente: Souarte — Cerâmica Artística de Soure, L.^{da}; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Fernandes Dias.

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

“Sourearte - Cerâmica Artística de Soure, Ld^a.” com sede na Zona Industrial de Soure, na Vila e concelho de Soure, interpôs recurso “per saltum” para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 26 de Maio de 1995 do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra proferida no processo de impugnação judicial da liquidação de importância de 4.362.095\$00 que lhe foi considerada pelos Serviços da Administração do IVA, sentença que julgou improcedente essa impugnação.

A recorrente alegou e formulou as seguintes conclusões:

- 1 - À recorrente foi levantada a questão de não ter observado o que vem regulado no art.23º do CIVA.
- 2 - Ao deduzir o IVA suportado pela acção de formação que levou a cabo no decorrer do ano de 1989.
- 3 - Que foi subsidiado pelo FSE no montante de Esc.10.218.423\$00.
- 4 - Em cujo projecto de candidatura apresentado para o efeito não se encontrava como despesa elegível o respectivo IVA.

5 - Facto pelo que a recorrente, dentro de sua estrita legalidade, deduziu aquele.

6 - Legitimidade não só pelo disposto no art.23º do CIVA.

7 - Bem como pelo igual e comum entendimento, levado a cabo pela Administração Fiscal em casos semelhantes, ao abrigo do ofício circular nº53.206 de 9.6.88 da DGCI.

8 - Sendo que o entendimento em contrário vai ao arrepio daqueles preceitos e em muito prejudicando economicamente a recorrente.

A recorrida Fazenda Pública não contra-alegou.

O Digno Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando, como questão previa, a incompetência, em razão da hierarquia, deste tribunal para conhecer do recurso por não conter exclusivamente matéria de direito.

A esta questão responderam recorrente e recorrida.

Esta pronunciou-se no sentido de que o recurso não têm por fundamento matéria exclusivamente de direito e a recorrente admitiu não se estar perante uma questão exclusivamente de direito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

a) A “Sourearte - Cerâmica Artística de Soure, Ld^a” tem por objectivo social a produção em série de vasos e outros artigos de louça artística para exportação.

b) - Encontrando-se enquadrada em IVA no regime normal, de periodicidade trimestral, com direito à dedução do total da actividade.

c) No exercício de 1989 candidatou-se a um subsídio do FSE para levar a efeito uma acção de formação profissional.

d) Tendo contabilizado em proveitos (conta 74-subsídios destinados à exportação) no ano de 1989 a verba de Esc. 19.273.370\$00.

e) Havendo recebido, neste ano, apenas Esc. 9.054.948\$00 referente ao curso de Formação Profissional subsidiado pelo FSE e Instituto de Formação Profissional (IEFP) e Esc. 1.163.475\$00 referente ao curso de Formação e Integração de Quadros subsidiado pelo IEFP da Figueira da Foz num total de Esc. 10.218.423\$00.

f) À impugnante não comunicou que pretendia proceder à dedução do imposto segundo o método de “afectação real” tendo-o antes deduzido integralmente.

g) Excepcionando Esc. 159.132\$00 nos meses de Junho a Agosto de 1989.

h) Referente ao 1º curso foram recebidos Esc. 9.054.948\$00 em 1989 e Esc. 164.428\$00 em 1990.

i) O IVA suportado neste curso foi do total de Esc. 1.550.123\$00 já regularizados - documentos de operações diversas nºs 181/89 de 30.6.89; 258/89 de 31.8.89 e 485-A/90 de 31.7.90.

j) Tendo-se em conta a imputação de 50% da parte afecta à formação e 8% da taxa média de amortização, considerada.

k) Verificando-se uma diferença para mais em relação aos valores apresentados pelo impugnante de Esc. 565.060\$00 por este não ter entrado em linha de conta em “preparação de cursos” e “imobilizado”.

l) Para além deste curso existiu outro em que o sujeito passivo recebeu Esc. 1.163.475\$00 de subsídio em 1989.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão suscitada pelo Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público uma vez que ela tem a ver com a competência deste Tribunal para apreciar o recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal - art. 45º n.º 1 do CPT.

A incompetência absoluta é do conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda pública até ao trânsito em julgado da decisão final - art. 45º n.º 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art. 5º do ETAF e arts. 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso para o tribunal tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - arts. 32º n.º 1 als. a) e b) do ETAF e 167º do CPT.

A secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais Fiscais Aduaneiros - art. 21º n.º 4 do ETAF.

Assim, o recurso “per saltum” para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - de decisões proferidas pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-á o tribunal tributário de 2ª Instância - art. 41º n.º 1 al. a) do ETAF e arts. 47º n.º 3 e 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este tribunal para conhecer do recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em resumo se dirá que para a determinação da incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como pressuposto da sua pretensão, factos que não forem consolidados na decisão recorrida e proferida por tribunal tributário de 1ª instância.

Nas suas alegações de recurso e respectivas conclusões a recorrente sustenta, além do mais, que deduziu o IVA de acordo com o igual e comum entendimento, levado a cabo pela Administração Fiscal em casos semelhantes, ao abrigo do ofício circular n.º 53.206 de 9.6.88 da DGCI.

Tal facto que a recorrente propõe para conhecimento no recurso não consta da matéria fáctica fixada na sentença recorrida proferida por TT. de 1ª instância.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pela recorrente.

Independentemente do relevo da averiguação de tal facto para a apreciação do recurso, apreciação essa que compete ao Tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de directo pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao tribunal tributário de 2ª instância.

Termos em que, concedendo provimento à questão prévia invocada pelo Ministério Público, acordam em declarar a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso e declarar para tal competente o tribunal tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Manuel Fernando Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Impostos de mais-valias. Transmissão onerosa de terrenos para construção. Activo imobilizado das empresas. Aplicabilidade do § 1º do art. 2º do DL 46 373, de 9.6.65.

Doutrina que dimana da decisão:

Aos ganhos realizados com a transmissão onerosa de terrenos para construção que são elementos do activo imobilizado das empresas é de aplicar a determinação negativa de incidência constante do § 1º do art. 2º do DL 46 373, de 9.6.65, que aprovou o Código do Imposto de Mais-Valias.

Recurso n.º 19.874. Recorrente: Hotal — Sociedade de Indústria Hoteleira do Sul de Portugal, S. A. Recorrida a Fazenda Pública. Relator: Exm.º. Cons.º. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença do TT1ª Instância de Lisboa que julgou improcedente a impugnação que deduzira contra a liquidação do imposto de mais-valias (IMV), relativa ao ano de 1987, no montante de 9 557 072\$00 (reduzida a 1 970 664\$00 após resolução da Comissão de Revisão dos Lucros Tributáveis), com referência à venda de um prédio, veio a Ite Hotal, Sociedade de Indústria Hoteleira do Sul de Portugal, SA, recorrer concluindo a sustentar que:

- o acto impugnado é ilegal, porquanto, tendo sido adquirido em 1963 (antes da entrada em vigor do CIMV), o terreno em construção em causa, que constava do imobilizado da Rte, não há lugar a IMV pela alienação, nos termos do § 1º do art. 2º do DL 46 373, de 9.6.65;

- os terrenos para construção, quer constem, quer não, do activo immobilizado da transmitente, estão sujeitos à regra do nº 1 do art. 1º do CIMV, que não é do nº 2 do mesmo preceito, nos termos do § 5º, só assim se alcançando a identidade de tratamento visada pela lei e sem qualquer distinção decorrente da data de aquisição do terreno em causa;

- a haver lugar a imposto, esse seria de 1 970 664\$00.

Teriam sido pela sentença recorrida violados os citados preceitos.

O EPG Adjunto é de parecer que o recurso merece provimento por ser de aplicar o referido § 5º ao caso, não havendo razões para lhe restringir o alcance porque da aplicação do § 1º do art. 2º do DL 46373 não resulta diversidade de tratamento relativamente às alienações onerosas e terrenos não integrados no activo immobilizado, uma vez que também estas estão excluídas do IMV por os respectivos ganhos estarem sujeitos a contribuição industrial, nos termos da parte final do nº 1 do art. 1º do CIMV.

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

a) A Ite entregou em 21.6.88 a declaração mod. 2 de IMV referente ao exercício de 1987;

b) O CRF fixou as mais-valias na importância de 79 642 265\$00, de que resultou tributo na quantia de 9 557 072\$00, do qual foi dado conhecimento à Ite em 3.8.90 e em que não considerou o bem alienado como terreno para construção;

c) Por não concordar com a fixação efectuada, com base no terreno ter sido adquirido antes da entrada em vigor do CIMV, aprovado pelo DL 46 373, de 9.11.65, a Ite apresentou reclamação em 7.8.90;

d) A reclamação foi objecto de análise pelos SF Tributária, que prestaram a informação junta a fls. 22 e 23 e sobre a qual recai o parecer do CRF, que mantém as mais valias de 79 642 265\$00;

e) O processo subiu à Comissão a que se refere o art. 72º do CCInd que resolveu atender em parte a reclamação da Ite e fixar as mais valias em questão na quantia de 16 422 200\$00, de que resultou o imposto de 1 970 664\$00;

f) Esta decisão foi notificada à Ite através do ofício nº 3217, de 24.10.90;

g) O terreno em causa (prédio rústico denominado "Quinta do Alto do Poço") foi adquirido pela Ite mediante escritura de 9.11.63 (fls. 24 a 31);

h) O valor contabilístico desse terreno, como constava da respectiva conta do immobilizado, era de 3 157 735\$00, assim constituído:

Valor de aquisição:- 2 889 980\$00+beneficiações e em 1973:-245 464\$00+idem em 1974:- 22 291\$00=3 157 735\$00;

i) Durante o exercício de 1987 teve lugar a alienação do prédio rústico denominado "Quinta do Alto do Poço" por parte da Ite pelo valor de 82 800 000\$00;

j) O referido terreno destinava-se a construção;

l) Dão-se por reproduzidos na íntegra e para todos os efeitos legais os docs. de fls. 6 a 9 e de fls. 15 a 33.

Perante a situação debitada nos autos da transmissão onerosa de um terreno para construção que faz parte do activo immobilizado da empresa transmitente, perfila-se o concurso das normas de incidência em IMV dos n.ºs 1 e 2 do art. 1º do respectivo código, que o § 5º do mesmo preceito visa regular ao sujeitar os ganhos auferidos pela

transmissão duplamente tributável à tributação que impende sobre as transmissões onerosas de terrenos para construção - "só ficarão sujeitos (os referidos ganhos) a imposto por força do que dispõe (...) o nº 1º...", que é o preceito respeitante a tal incidência.

Daí que à transmissão assim duplamente enquadrável seja aplicável todo o regime do diploma relativo à transmissão onerosa de terrenos para construção (art. 2º/a), 11º, 16º/2ª parte, 18º e 30º do CIMV, que não os preceitos referentes à transmissão de elementos do activo immobilizado (art. 2º/b), 12º, 16º/1ª parte, 19º e 31º do mesmo Código).

E perante os termos peremptórios da lei -"só ficarão sujeitos a imposto..."- não se hesita em considerar aplicáveis às aludidas transmissões de terrenos para construção as determinações negativas da tipicidade, como a que está em causa, decorrente do § 1º do art. 2º do DL 43 373, de 9.7.65, que aprovou o CIMV, e segundo o qual os ganhos relativos à transmissão onerosa de terrenos para construção só ficam sujeitos a imposto quando o terreno tiver sido adquirido após 9.6.65.

Neste sentido já se decidiu em jurisprudência (cf. Ac. deste tribunal de 20.7.77, em AD 194/174), sendo o dito sentido o que melhor reflete princípios como o do "legislador razoável" e o da "proibição do arbítrio em geral", porquanto se justifica que a lei, que optou, na resolução do concurso de regimes, pela aplicação da norma que tributava pela taxa mais elevada em dobro, das duas previstas no art. 16º, não excluísse as expressões negativas da tipicidade do regime escolhido, que estão inter-relacionadas com essa tributabilidade mais gravosa.

Assim se estabelecendo outrossim, a identidade tributária com a alienação onerosa de terrenos não integrados no activo immobilizado das empresas que, adquiridos antes de 9.6.65, não serão objecto de tributação em IMV, de acordo com o § 1º do art. 2º do DL 43 373.

Para além de os respectivos rendimentos, a serem considerados sujeitos a contribuição industrial, também do IMV seriam excluídos, como bem refere o digno agente do MºPº, nos termos da delimitação negativa de incidência constante da parte final do nº 1 do art. 1º do CIMV.

É a problemática atinente ao IMV que se debate **in casu**, que não a referente à incidência em contribuição industrial, pelo que se alheia da questão a aplicabilidade à situação do § 1º do art. 1º do CIMV (cujo condicionalismo, aliás, se não cumpre no caso), que dividiu Cardoso da Mota e Galhardo Simões (cf. "O Imposto de Mais-Valias", 3ª ed., p. 196 e ss do primeiro autor citado, e do segundo autor, em CTF 104/105, p. 19).

Pelo exposto, e dado que o terreno em causa foi adquirido pela Rte antes de 9.6.65, não estão sujeitos a IMV os ganhos realizados com a transmissão onerosa operada em 1987.

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

Sem custas.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Abílio Madeira Bordalo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.**Assunto:**

IVA. Poderes de autoridades. Incidência do IVA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Poderes de autoridades (artigo 2, n.º 2, do CIVA) são aqueles que cabem às entidades públicas com a natureza de exclusividade.*
- 2 — *A realização de obras em prédios de particulares não revelam o exercício de um poder de autoridades por tanto podem ser efectuadas pela Câmara Municipal como pelo proprietário do prédio.*
- 3 — *Assim, tais obras estão sujeitas a IVA.*

Recurso n.º 19 885; Recorrente: Câmara Municipal da Moita; Recorrida: Fazenda Pública; Relator o Ex.º Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

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

A Câmara Municipal da Moita, p.c. 680009060, veio deduzir impugnação judicial do acto de liquidação adicional de IVA, relativa ao ano de 1988, do montante de 2.675.222\$, nos termos e com os fundamentos seguintes:

Deduzida reclamação graciosa que foi indeferida e notificada em 31.10.94, por a liquidação se ter apoiado no facto da taxa de reconversão (de bairros clandestinos) traduzir o custo das obras promovidas pelo Município por conta dos particulares quando, na verdade, se trata de uma verdadeira taxa e não de um preço.

Tal taxa consta do Regulamento e Tabela de Taxas e Licenças aprovada por deliberação da Assembleia Municipal de Moita (art. 39, n.º 2, alínea 1), do DL 100/84, de 29.3) tendo sido fixada por via unilateral e autoritária, dotado de jus imperii.

O Município enquanto intervém nas acções de reconversão não é sujeito passivo, nos termos do art. 2, n.º 2, do CIVA, daí que careça de um mínimo de razoabilidade o argumento de que a intervenção do Município provocaria uma “distorção na concorrência, pelo que o acto impugnado enferma de erro nos pressupostos de direito e viola o art. 2, n.º 2, do CIVA».

O representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência de impugnação.

O representante do Ministério Público é de parecer que a impugnação deve se indeferida.

O M.º Juiz do Tribunal de 1ª instância de Setúbal julgou a impugnação improcedente, pois as operações efectuadas não foram realizadas no exercício dos seus poderes de autoridade.

A Câmara recorre para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

A) As taxas de reconversão, sobre os quais sobreveio a liquidação adicional de IVA, são taxas em sentido próprio, ou, mesmo que assim se não quisesse entender, contraprestações exigíveis pelo Município

agravante, nos termos de regulamento aprovado e aplicado no exercício do seu jus imperii (supra, 4 a 29).

B) Não são hoje legítimas dúvidas (que ademais teriam de ser superadas em favor do titular das obrigações tributárias) quanto à qualificação jurídica das taxas de reconversão como taxas em sentido próprio, já que tal decorre de qualificação que veio a ser reconhecida expressamente pelo próprio legislador (supra, 30 a 34).

C) Tais taxas escapam ao âmbito de incidências do imposto, por força do n.º 2 do art. 2 do CIVA (supra, 35 a 37).

D) A dita sentença recorrida viola a indicada norma, pelo que deve ser revogada (supra 38).

A digna representante da Fazenda Pública contra-alegou, concluindo:

O Plano de Urbanização dos bairros e aglomerados clandestinos e respectivo Regulamento faziam depender a legalização de construções de determinadas obras de infra estruturas;

Os titulares de obrigação de proceder a essas obras são os proprietários das construções mas, no caso de não procederem à sua execução, as Câmaras podem substituir-se aos proprietários, mandando executar as obras e exigindo-lhes posteriormente a respectiva contrapartida;

À execução dessas obras não consiste, em si, no exercício de poderes de autoridade, assim como a exigência de contrapartida traduz substancialmente, a efectivação do exercício de um direito de crédito adviniente da substituição ocorrida;

Mas ainda que a execução das obras traduzisse, em si, exercício de poder de autoridade, trata-se de uma actividade que, a não ser tributada em IVA, constituiria ou seria susceptível de introduzir, distorção na concorrência (n.º 2 do art. 2 do CIVA);

Traduzia-se-ia também num tratamento fiscal mais favorável dos proprietários que não tivessem cumprido a obrigação de mandar efectuar as obras em causa.

Assim, a sentença recorrida não merece qualquer censura pelo que deve ser confirmada, rejeitando-se o presente recurso.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que deve ser confirmada a sentença recorrida, por os “poderes de autoridade” referidos no art. 2, do CIVA relevou, manifestamente, da soberania e dos fins do Estado, segundo o figurino constitucional: segurança, justiça e bem estar económico e social, daí que a factualidade a ter em conta “in casu” (operações de reconversão de bairros clandestinos feitas pela Câmara Municipal da Moita) não foi levado a cabo no exercício dos falados poderes de autoridade mas, antes e apenas numa posição de substituto do prestador originário dessa operação, o dono do prédio.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

a) Foi liquidada a ora R o IVA de 5.369.427\$ referente ao ano de 1988 (liquidação adicional);

b) O imposto em causa veio a ser pago, na totalidade, em 31.5.94, voluntariamente;

c) No imposto liquidado, supra, figura o montante de 2.675.222\$, relativo ao imposto não liquidado pelo sujeito passivo nas chamadas operações de “reconversão de clandestino”;

d) Nestas operações o mesmo cobrava a “taxa de reconversão de clandestinos” e/ou “fundo de reconversão de clandestinos” por parte do custo das obras de urbanização (infra-estruturas de águas, saneamento, etc.) aos proprietários de parcelas de terreno com habitações construídas, passavam da situação de “clandestinos para de “urbanizados”;

e) As contraprestações pagas pelos proprietários são determinadas pelo Regulamento e Tabela de taxas do Município, do ora R, cujos arts. 31 e segs. constam de fls.22 e segs. dos autos;

f) Da liquidação supra e na parte do IVA liquidado relativo às operações de “reconversão de clandestinos” efectuadas pelo Município (estruturas de água, saneamento, etc.) reclamou o mesmo, cuja petição deu entrada na Repartição de Finanças de Moita em 1.3.94, tendo sido indeferido de que foi notificado em 31.10.94, tendo a petição de impugnação dada entrada naquela Repartição de Finanças em 8.11.94.

2. Mostram os autos que a questão a decidir neste recurso consiste em saber se as prestações de serviços efectuadas pelo Município da Moita aos proprietários de terrenos e consistentes na realização de infra-estruturas de abastecimento de água e de saneamento, quando aqueles as não realizarem, estão ou não sujeitas a IVA.

A R defende que as taxas pagas pelos proprietários, por serem cobradas no exercício do jús imperii, não estão sujeitas a IVA, por força do art.2, nº2, do CIVA.

A sentença recorrida, a Fazenda Pública e o Ministério Público entendem que as prestações de serviços não envolvem poderes de autoridade mas aparecem, numa posição de substituto do prestador originário da operação, o dono do prédio.

Está provado nos autos que o imposto em causa - IVA de 2.675.222\$ - diz respeito às taxas de reconversão dos clandestinos que a R cobrava dos proprietários das parcelas de terrenos com habitações construídas como parte do custo das obras de urbanização (infra-estruturas de água, saneamento, etc.) para que passassem de clandestinos para urbanizados.

Tais taxas eram cobrados aos proprietários que não realizavam as mencionadas obras. A R substituiu o proprietário na execução de tais obras.

É certo que a lei prevê a possibilidade de as Câmaras Municipais realizarem essas obras por conta dos proprietários, cabendo-lhe o poder de decidir essa substituição (art. 47 do DL 448/91, de 29.11 - com a redacção do DL 334/95, de 28.12).

Porém, a realização dessas obras não constitui um acto de autoridade da Câmara.

Com efeito, os actos de autoridade são actos próprios do Estado e demais pessoas colectivas de direito público ou sejam aqueles actos que, em princípio, só podem ser por eles praticados e que se traduzem na realização das necessidades públicas - saúde, justiça, defesa, urbanização, etc..

É nesta linha que o art. 2, nº 2, do CIVA liberta tais entidades de pagamento de IVA ainda que recebam taxas ou quaisquer outras contraprestações desde que a não sujeição não origine distorções de concorrência.

No caso, a actuação da R é de “construção de obras públicas” que não se caracteriza por uma actividade própria do exercício de

poderes de autoridade nem se apresenta com natureza específica, e exclusiva de uma Câmara Municipal.

Por outro lado, deve ter-se em consideração o seguinte: se os proprietários efectuarem as mencionadas obras de infra-estruturas para conseguirem que as casas passem de clandestinas a urbanizadas, legalizadas, pagariam IVA pelas respectivas obras;

Se essas obras viessem a ser realizadas pela Câmara, não seria devido IVA.

Há aqui uma violação dos princípios que regem a tributação - a igualdade e capacidade contributiva (arts. 13 e 106 e 107 da CRP).

Quer dizer: a Câmara Municipal assume ou não a realização de tais obras ou parte delas, em face de certas circunstâncias (cfr. arts. 6/7 do DL 804/76, de 6.11 (com a redacção do DL 90/77, de 2.3) v., ainda a Lei 91/95, de 2.9 - arts.1, 31 a 34), não constituindo uma atribuição específica (cfr. art. 51 do DL 100/84, de 29.3).

Assim, a efectivação das obras no caso sub iudice não estão incluídas no seu poder de autoridade exclusiva pois podem ser realizadas pelos proprietários ou pela Câmara Municipal.

Anote-se que se os proprietários não pagarem os serviços prestados pela Câmara Municipal, esta pode accionar o mecanismo da execução fiscal para obter o integral reembolso das despesas efectuadas (art. 47, nº 2, do DL 448/91, de 29.11 com a publicação do DL 334/95, de 28.12).

Nesta fase, entra em acção os poderes de autoridade da Câmara Municipal.

3. Poder-se-ia argumentar com o nº 4 do art. 2, quando determina que para efeitos dos nºs 2 e 3 do art.2, o Ministro das Finanças definirá, caso a caso, as actividades susceptíveis de originar distorções de concorrência ou aquelas que são exercidas de forma significa, por não haver nenhuma definição do Ministro das Finanças sobre esta matéria pelo que teria de considerar-se a Câmara Municipal como não sujeito passivo de IVA.

Só que tal definição dó tem lugar no que respeita as operações das entidades públicas no exercício dos seus poderes de autoridade mesmo que por elas recebam taxas ou quaisquer outras contra prestações, desde que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência, e não naquelas que não se incluem nos poderes de autoridade, como no caso, a prestação no âmbito da construção civil, de obras públicas, ou outras; v.g. venda de bens ou de mobílias inutilizadas ou abandonadas, de locação de parque de estacionamento etc.

Quer dizer: o nº 4 do art. 2 do CIVA não se aplica ao caso sub iudice por não estar em causa o exercício de poderes de autoridade.

4. Em face do exposto, as conclusões apresentadas pela R não alcançam êxito pelo que a sentença recorrida é de manter.

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

Não são devidas custas (art. 2 da Tabela de Custas no STA).

lisboa, 17 de Abril de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Oposição a execução fiscal. Fundamentos. Falsidade do título executivo. Inexigibilidade da dívida exequenda. Forma de processo adequada.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A «falsidade do título executivo» — que serve de fundamento à oposição e que não é de confundir quer com a «falta de requisitos essenciais do título executivo», quer com a inveracidade dos pressupostos de facto da liquidação — consiste na discordância entre os seus termos formais e a realidade que o mesmo se destina a provar.*
- 2 — *Poderá também constituir fundamento de oposição a «inexigibilidade» da dívida exequenda, emergente de um processo de contra-ordenação, face à produzida alegação de que «a executada não foi, por qualquer meio, notificada da decisão da autoridade administrativa», eventualmente proferida naquele processo.*
- 3 — *Tendo a oponente descrito a sua pretensão, com invocação de causa de pedir legalmente admissível no âmbito do processo de oposição a execução fiscal e com formulação do pedido ajustado a esse tipo de processo, será de concluir que o meio processual utilizado é o adequado à providência jurisdicional no caso requerida.*

Recurso n.º 19 923; Recorrente: Carbovegetal — Indústria de Carvão Vegetal, L.^{da}; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

“Carbovegetal — Indústria de Carvão Vegetal, Lda”, recorre do despacho do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Santarém, de 9 de Maio de 1995, que, sob invocação do art.º 291.º, n.º 1, alínea c), do CPT, rejeitou liminarmente a oposição que a ora recorrente havia deduzido à execução contra si instaurada, na Repartição de Finanças de Ourém, “com base na certidão de dívida . . . passada pelo Director de Serviços da Indústria da Delegação Regional da Indústria e Energia de Lisboa e Vale do Tejo, proveniente de coima aplicada em processo de contra-ordenação . . ., no montante de 75.000\$00. . .”.

Na minuta de recurso, está patente esta conclusão:

“O despacho recorrido, ao indeferir liminarmente a oposição à execução fiscal deduzida, violou o disposto nos art.ºs 23.º e 286.º, n.º 1, alíneas c) e g), ambos do CPT, devendo, em consequência, a decisão recorrida ser revogada e substituída por outra que ordene o prosseguimento dos autos”.

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, opinando que “não era caso de indeferimento liminar, pois esta decisão só pode ser proferida quando dos próprios termos

da petição (isto é, da exposição da causa de pedir e do pedido) resultar manifesto que a pretensão não pode proceder — o que não era o caso”, foi de parecer que “o recurso merece provimento”.

Colhidos os vistos de lei, cumpre apreciar e decidir.

O despacho de indeferimento liminar, ora sob recurso, foi proferido no entendimento de que a deduzida oposição “não se estriba em qualquer dos fundamentos taxativos, previstos no artigo 286.º do Código de Processo Tributário . . .”, com o que não concorda a Recorrente.

Olhemos de perto a petição de oposição, para vermos melhor a ali manifestada pretensão.

A então oponente invocou, como causa de pedir, os fundamentos das alíneas c) e h) do n.º 1 do art.º 286.º do CPT, alegando, para o efeito, e em suma, que a certidão da dívida exequenda “refere que a executada teria sido notificada da decisão de aplicação de coima . . .”, mas a verdade é que “a executada não foi, por qualquer meio, notificada da decisão da Autoridade administrativa . . .”, e, como pedido, terminou a sustentar que “deve a presente oposição ser considerada procedente e, em consequência, a presente execução fiscal ser suspensa”, requerendo ainda “a notificação da Delegação Regional da Indústria e Energia de Lisboa e Vale do Tejo para juntar aos presentes autos documento comprovativo do cumprimento do disposto no art.º 113.º do Código de Processo Penal, em virtude da prova negativa dessa ocorrência ser impossível de produzir pela executada”.

Daqui se vê que, na petição inicial, foram alegados factos atinentes ao fundamento da oposição à execução previsto na apontada alínea c) do n.º 1 do art.º 286.º do CPT, onde vem contemplada a “falsidade do título executivo, quando possa influir nos termos da execução”.

Detenhamo-nos neste ponto, uma vez que a doutrina expendida no despacho recorrido necessita de algum esclarecimento.

A “falsidade do título executivo”, que serve de fundamento à oposição, integra figura diferente da “falta de requisitos essenciais do título executivo”, que constitui “nulidade insanável em processo de execução fiscal”, de conhecimento oficioso e podendo ser arguida até ao trânsito em julgado da decisão final a proferir nesse mesmo processo [cfr. art.º 251.º, n.ºs 1, alínea b), e 4, do CPT].

Por outro lado, com a falta desses “requisitos essenciais”, elementos formais — que vêm enunciados no art.º 249.º do mesmo Código —, não deve confundir-se a falta de requisitos “substanciais” da dívida exequenda, nomeadamente, dada a hipótese em apreço, a sua “exigibilidade”.

Ora, conforme doutrina e jurisprudência correntes, a falsidade do título executivo, como fundamento de oposição à execução, deverá respeitar os limites do conceito traçados pelo art.º 372.º, n.º 2, do Código Civil, que nos diz:

“O documento é falso, quando nele se atesta como tendo sido objecto da percepção da autoridade ou oficial público qualquer facto que na realidade se não verificou, ou como tendo sido praticado pela entidade responsável qualquer acto que na realidade o não foi”.

De modo que a “falsidade do título executivo” consistirá na discordância entre os seus termos formais e a realidade que o mesmo se destina a provar.

E, assim, a falsidade do título — que é uma certidão (art.º 248.º do CPT) — pode consistir quer na desconformidade entre a certidão e o original certificado, quer na certificação de um facto que na rea-

lidade se não verificou. (Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, in “Código de Processo Tributário”, Comentado e Anotado, 2ª edição, pags. 573 e 574).

É claro que, salvaguardando a excepção consignada na alínea g) do nº 1 do citado artº 286º, os fundamentos de oposição são admitidos sempre com estas limitações: não envolver apreciação da legalidade da liquidação da dívida exequenda, nem representar interferência em matéria de exclusiva competência da entidade que houver extraído o título [alínea h) daquele preceito], na medida em que o processo de execução fiscal não abrange o conhecimento da legalidade da liquidação das dívidas por ele cobradas (artº 236º do CPT)

E daí que, em sede de oposição, esteja vedado discutir a veracidade dos factos que substanciam a situação tributária de que proveio a dívida exequenda, pois, com isso, estaria a ser apreciada a legalidade da respectiva liquidação, o que, por via de regra, e como se viu, não é legalmente admissível.

Mas, como decorre do exposto, a inveracidade dos pressupostos de facto da liquidação não é o mesmo que a falsidade do título executivo, acontecendo até que, por força da lei, e conforme ficou salientado, só aquela está arredada do elenco dos fundamentos de oposição.

Aliás, a matéria alegada na petição de oposição poderá ser perspectivada sob a égide da também invocada alínea h) do nº 1 do mencionado artº 286º

É que a produzida alegação, no sentido de que “a executada não foi, por qualquer meio, notificada da decisão da Autoridade Administrativa”. prende-se directamente com a exigibilidade da dívida exequenda, emergente de um processo de contra-ordenação em que teria sido proferida aquela decisão.

O que poderá constituir o fundamento da dita alínea.

Significando tudo isto que, no caso dos autos, foi invocada causa de pedir, legalmente admissível no âmbito do processo de oposição a execução fiscal.

Resta-nos observar os termos em que o pedido foi formulado. Antes do mais, porém, recordemos alguns ensinamentos.

É sabido que, em qualquer acção, o autor tem de formular a sua pretensão, material e processual, ou seja, o pedido, e este deve ser fundamentado em certa causa de pedir facto jurídico de que procede a pretensão deduzida (artºs 193º, nºs 1 e 2, alínea a), 288º, nº 1, alínea b), 474º, nº 1, alínea a), 493º, nºs 1 e 2, e 494º, nº 1, alínea a), todos do CPC).

Sendo certo que a ineptidão da petição inicial, por falta ou ininteligibilidade do pedido ou da causa de pedir, conduzirá ao seu indeferimento liminar, quando o juiz, nessa fase do processo, dela logo se aperceba; e, se verificada apenas posteriormente, deverá o juiz declarar nulo todo o processo, abster-se de conhecer do pedido e absolver o réu da instância — cfr. citadas disposições legais (hipóteses em que, e conforme o caso, o autor poderá apresentar outra petição ou propor outra acção, ao abrigo, respectivamente, do artº 476º e do artº 289º, ambos do CPC).

Todavia, não impondo a lei os termos ou expressões a utilizar na formulação do pedido, haverá também que afastar a exigência de fórmulas sacramentais, rígidas ou insubstituíveis em tal matéria.

De exigir é apenas que o autor, depois de descrever a sua pretensão, expondo os respectivos fundamentos e objecto, exprima a vontade

de que o tribunal actue em ordem a proferir uma sentença de conteúdo favorável à pretensão manifestada.

Ou seja, o autor terá de encerrar a sua petição inicial com o pedido de determinada providência, a qual traduzirá o efeito jurídico que se pretende obter através do tribunal.

Ponto é, portanto, que o pedido formulado indique esse efeito jurídico.

E daí que “nem toda a incorrecção, nem toda a imperfeição do requerimento inicial conduza à ineptidão”. Se “o autor exprimiu o seu pensamento em termos inadequados, servindo-se de linguagem tecnicamente defeituosa, mas deu a conhecer suficientemente qual o efeito jurídico que pretendia obter, a petição será uma peça desajeitada e infeliz, mas não pode qualificar-se de inepta” (Prof. Alberto dos Reis, in “Comentário ao Código de Processo Civil”, Vol. 2º, págs. 364-365).

Ora, sabendo-se que o processo de oposição, tendo por função paralisar a eficácia do acto tributário corporizado no título executivo, visa a extinção da respectiva execução, com base em fundamentos supervenientes ou de ordem formal ou processual (cfr. artº 286º do CPT), o pedido, em tal domínio, só pode ser o da declaração de ilegitimidade do oponente para a dita execução, ou da extinção desta ou do não prosseguimento da mesma quanto a ele.

Na espécie em análise, a oponente descreveu a sua pretensão, fundamentando-a na alegação de factos atinentes às alíneas c) e h) do nº 1 do artº 286º do CPT, terminando a pedir que a oposição fosse “considerada procedente e, em consequência, a presente execução fiscal . . . suspensa” e a requerer “a notificação da Delegação Regional . . . para juntar aos presentes autos documentos comprovativos . . .”.

De sorte que, de acordo com o princípio de que “o mais permite o menos”, será de concluir que o formulado pedido, dando a conhecer o efeito jurídico que se pretendia obter por intermédio do tribunal, ajusta-se perfeitamente ao processo de oposição à execução, meio que se revela como o adequado à providência jurisdicional no caso requerida.

Pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido para ser substituído por outro, que não poderá indeferir liminarmente a petição de oposição com o fundamento agora afastado.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra (Relator). — Lúcio Alberto Assunção Barbosa — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Direitos niveladores. Produtos lácteos. Decreto-Lei n.º 513/85, de 31 de Dezembro. Portarias n.ºs 63-G/86, de 1 de Março, 156/87, de 6 de Março e 283/87, de 7 de Abril. Inconstitucionalidade do n.º 2 da Portaria n.º 283/87.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *De acordo com o artigo 10.º, n.º 4 do Decreto-Lei n.º 513/85 e a Portaria n.º 63-G/86, os direitos niveladores nacionais sobre o leite e produtos lácteos deviam ser publicados quinzenalmente, através de aviso, no Diário da República;*
- II — *A Portaria n.º 156/87 estabeleceu que os direitos publicados se mantinham em vigor até à publicação de novo aviso que os alterasse.*
- III — *Por via da revogação da Portaria n.º 156/87 feita pela Portaria n.º 283/87 e da declaração de inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, do n.º 2 deste último diploma, deixou de haver direitos niveladores fixados legalmente a partir dos 15 dias imediatos à entrada em vigor da Portaria n.º 283/87.*
- IV — *Os avisos publicitados pela Direcção-Geral das Alfândegas de fixação dos direitos niveladores não gozam de eficácia jurídica.*

Processo n.º 20 165; Recorrente: Denam — Importação e Exportação de Produtos Alimentares, L.^{da}; Recorrida: Direcção-Geral das Alfândegas; Relator: Juiz-Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — DENAM — Importação e Exportação de Produtos Alimentares, Lda, com sede na Av.^a da República, n.º 3, 5.º, 1100 Lisboa, dizendo-se inconformada com a sentença do Tribunal Fiscal Aduaneiro (1.º Juízo) de Lisboa, de 95.06.30, que julgou improcedente o recurso por si interposto do acto de liquidação “a posteriori” efectuado no D.U. n.º 57266/87 da Delegação Aduaneira de Alverca, do montante de 528.181\$00 de direitos niveladores e 42.254\$00 de IVA, dela recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua “anulação”.

II — Em apoio desta pretensão, a recorrente invoca os fundamentos que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

- a) O queijo beneficiário do contingente instituído pelo Reg. (CEE) 776/86, do Conselho, de 28.02.86, não deve direitos niveladores;
- b) E só deveria MCA's se Portugal tivesse instituído internamente mecanismos habilitadores da sua liquidação e cobrança.
- c) O acto recorrido ofende o art.º 106.º da CRP na medida em que se pretende liquidar e cobrar direitos niveladores, quando o Reg. (CEE) 774/86 prevê a isenção deste imposto (inconstitucionalidade material).
- d) A Portaria 283/87, que a partir de 08.04.87, passou a regular a (não) publicitação das taxas de direitos niveladores foi declarada inconstitucional por acórdão com força obrigatória geral.
- e) A importação é de 24.06.87.
- f) A douda sentença errou ao não reconhecer os vícios apontados ao acto recorrido e ao não acatar o Acórdão n.º 530/94 do T.C. Preceitos violados: CRP-art.ºs 106.º, 122.º e 207.º e Reg. (CEE) n.º 776/86, de 28/02/86.

III — Não houve contra-alegações.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que opina no sentido do provimento do recurso

em virtude de se ter de considerar ineficaz o Aviso que publicitou os direitos niveladores que foram cobrados por virtude da declaração, com força obrigatória geral, da inconstitucionalidade da norma do n.º 2 da Portaria 283/87, de 7 de Abril, por banda do Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 530/94, publicado no D.R., I Série, de 08.11.94, e de, conseqüentemente, tais direitos não existirem ou não estar autorizada a sua cobrança.

V — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — As questões decididas.

São duas as questões decididas: uma é a de saber se Aviso do IROMA ao abrigo do qual os direitos niveladores foram liquidados vê a sua eficácia jurídica afectada pela declaração de inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, decretada pelo Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 530/94, publicado no D.R., I Série, de 08.11.94, da norma do n.º 2 da Portaria n.º 283/87, de 7 de Abril; a outra, a de saber se os direitos niveladores liquidados não estão previstos no Reg. (CEE) n.º 774/86, do Conselho, de 28.02.86 e se a sua cobrança atenta contra o princípio da legalidade tributária do art.º 106.º da C.R.P.

B — A sentença recorrida.

A decisão recorrida julgou improcedente o recurso do acto de liquidação por entender que não se verificava a violação do art.º 5.º do Reg. (CEE) n.º 1697/79, do Conselho, de 24 de Julho, que fora alegada, e que os direitos liquidados correspondiam a montantes compensatórios de adesão (direitos niveladores nacionais) fixados pela Portaria n.º 63-G/86, de 1 de Março (art.º 6.º), que eram aplicáveis aos produtos importados para a Comunidade e provenientes de países da EFTA por força do disposto no Reg. (CEE) n.º 774/86, de 28.02.86 e correlativo Acordo entre a Comunidade e a EFTA.

C — A matéria de facto.

A resolução da controvérsia trazida a este tribunal *ad quem* tem de ser encarada perante o seguinte quadro fáctico que foi dado como provado pelo tribunal *a quo*:

- a) Através da declaração de importação n.º 57266, de 24/6/87, da Delegação Aduaneira de Alverca, a recorrente procedeu à importação de queijo fundido originário da Suíça.
- b) Efectuada a liquidação, foi tal mercadoria considerada abrangida pelas normas que tributam as importações de países da EFTA, atingindo os direitos niveladores pagos pela Denam, Lda, o montante de 119.039\$00.
- c) O registo dessa liquidação obteve o n.º 56 032 e teve lugar em 24.06.87.
- d) Em 17.03.88, foi ordenada a liquidação adicional para cobrança “a posteriori” de montantes compensadores de adesão devidos pela mesma importadora.
- e) Em 29.07.89 foi decretada a notificação da recorrente para proceder ao pagamento das imposições em dívida.
- f) Por ofício de 24.07.89 foi a impugnante notificada para, no prazo de 60 dias, proceder ao pagamento da quantia de 570.435\$00, respeitante a 528.181\$00 de direitos niveladores e 42.254\$00 de IVA.

D — A fundamentação.

1.ª questão.

Se é certo que não há qualquer hierarquia no conhecimento das questões de inconstitucionalidade das normas jurídicas de cuja aplicação tenha resultado o acto sindicado, pois toda a inconstitucio-

nalidade da norma jurídica se reconduz à sua nulidade, seja ela material, formal ou orgânica, não deixa a primeira questão de ter primazia sobre a segunda, independentemente desta solução se apresentar como mero corolário do próprio fundamento constitucional do poder jurisdicional do qual deriva que o poder jurisdicional só deve encerrar e resolver as concretas situações que lhe são propostas e não outras hipotéticas ou académicas em que, ao fim e ao cabo, se reconverteria a hipótese logo que resolvida no sentido afirmativo uma dessas questões de inconstitucionalidade.

É que o objecto da primeira questão não está já traduzido num qualquer juízo de recusa de aplicação de uma norma jurídica sob fundamento de um outro prévio juízo da sua inconstitucionalidade, tirado pelo mesmo julgador e tendo em vista a decisão do caso concreto, pois este foi já feito, com força obrigatória geral, pelo Acórdão do Tribunal Constitucional nº 530/94, publicado no D.R., I Série, de 08.11.94, mas por um juízo de aplicação desta declaração de inconstitucionalidade.

Declarada, com força obrigatória geral, a inconstitucionalidade da norma do nº 2 da Portaria nº 283/87, de 7 de Abril, por violação do artº 122º, nº 3 da C.R.P. (versão de 1982), tal implica que ela se tem por nula desde o seu início ou seja, *ex tunc*, tudo se passando como se ela nunca tivesse existido.

Por outro lado, por força dessa declaração ficaram repriminadas as normas anteriores que ela revogara (cfr. artº 282º, nº 1 da C.R.P. e J.J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, *in* Constituição da República Portuguesa Anotada, 3ª edição revista, págs. 1039 e segs.).

É por isso que o tribunal se tem de limitar a fazer um juízo de aplicação da declaração de inconstitucionalidade e que a primeira questão sobreleva a segunda, porquanto o seu conhecimento fica logo prejudicado.

Anote-se que nem por não ter sido alegada essa questão perante o tribunal *a quo* perdeu o recorrente o direito de alegar no tribunal de recurso, nem este deixa de estar obrigado a conhecer dela, ainda mesmo que não houvesse sido alegada ou seja, *ex officio*.

Tratando-se de inconstitucionalidade de normas jurídicas, ela reconduz-se, ao fim e ao cabo, a uma questão de determinação das normas jurídicas ou do direito a aplicar, o que pressupõe a prévia apreciação da sua validade normativa, sendo esta obrigatória para os tribunais, dado que a Constituição lhes veda que nos feitos submetidos a julgamento eles apliquem normas que infrinjam o disposto nela ou nos princípios nela consignados (artº 207º)

A adopção por Portugal de direitos niveladores, montantes compensatórios de adesão e restituições à exportação, relativamente aos produtos referidos no artº 259º do Tratado de Adesão de Portugal e Espanha às Comunidades, entre os quais se contam o leite e produtos lácteos, está prevista nos artºs 270º, 274º e 281º do mesmo Tratado, enquanto sistema de igualização dos preços ou de protecção específica aos produtos nacionais.

Esses direitos niveladores nacionais foram prescritos, no âmbito do mercado comum do leite e produtos lácteos, pelo Dec.-Lei nº 513/85, de 31 de Dezembro (nºs 3, 4 e 7 do artº 13º)

Por seu lado, a Portaria nº 514/85, de 31 de Dezembro, regulou o modo de os calcular.

Segundo o disposto no nº 1 da Portaria nº 63-G/86, de 1 de Março, esses direitos niveladores deviam ser publicados, quinzenalmente, sob

a forma de aviso, no Diário da República, pelo menos cinco dias antes do início do período a que respeitam.

Todavia e independentemente do decurso desse prazo, a Portaria nº 156/87, de 6 de Março, veio prescrever que “para os produtos do sector do leite e produtos lácteos, os respectivos montantes dos direitos niveladores sejam mantidos em vigor até à publicação dos novos montantes desses direitos”.

A disposição julgada inconstitucional, com força obrigatória geral, dispunha, por sua vez, que competia à Direcção-Geral das Alfândegas colocar à disposição dos agentes económicos interessados o aviso a que se referia o número anterior a partir do dia de entrada em vigor dos direitos niveladores e das restituições à exportação.

É no número anterior (1º) prescrevia-se que os montantes dos direitos niveladores e das restituições à exportação a aplicar no âmbito das organizações de mercado para os sectores, entre outros, do leite e produtos lácteos, eram divulgados por aviso do IROMA.

Temos, assim, que os direitos niveladores a aplicar durante a primeira etapa do regime de transição por etapas, em que se situa temporariamente a importação aqui em causa, ocorrida em 87.06.24, estabelecido no Tratado de Adesão de Portugal e Espanha às Comunidades (artºs 259º, 270º, 274º e 281º), no âmbito da organização do mercado para o sector do leite e dos produtos lácteos, que veio a ser estabelecido pelo citado Decreto-Lei nº 513/85, de 31 de Dezembro, deviam ser publicados por aviso no Diário da República, de acordo com o disposto no nº 4 do seu artº 10º e no nº 1º da Portaria nº 63-G/86, de 1 de Março.

Estas exigências deixaram de ser exigidas pelo nº 2 daquela Portaria nº 283/87, tendo após ela deixado de ser publicados no jornal oficial aqueles avisos do IROMA que fixavam os montantes dos direitos niveladores ou montantes compensatórios de adesão.

Como é evidente a Portaria nº 283/87, de 7 de Abril, revogou a anterior Portaria nº 156/87, de 6 de Março, na medida em que, tendo-se dispensado a publicação no jornal oficial dos avisos de fixação dos novos montantes dos direitos niveladores e permitido a sua divulgação apenas através da Direcção-Geral das Alfândegas, perdeu sentido a prescrição de manutenção em vigor dos direitos niveladores até a nova publicação naquele jornal dos novos montantes, constante do último regulamento, pois essa forma de publicitação ficou dispensada perante a nova norma.

O destinatário das normas jamais poderia saber pelo Diário da República se o anterior aviso de fixação dos direitos niveladores relativos ao leite e produtos lácteos se encontrava em vigor, dado que ficara dispensada pela nova Portaria a publicação aí dos novos montantes.

Esgotado assim o prazo de quinze dias após a entrada em vigor da Portaria nº 283/87, deixou a fixação dos direitos niveladores antes feita de ter eficácia normativa, por ter caducado o prazo estabelecido pela Portaria nº 63-G/86.

Quer dizer, por força da Portaria nº 156/87, os montantes dos direitos niveladores para os produtos em causa que foram fixados nos termos daquela Portaria nº 63-G/86 mantiveram-se em vigor só até ao decurso do prazo estabelecido neste diploma (15 dias) sobre a data da entrada em vigor da Portaria nº 283/87 que passou a dispensar a publicação dos avisos no jornal oficial.

Deste modo não é possível sustentar que o aviso publicado no Diário da República, II Série, de 87.01.19, que fixou os direitos ni-

veladores para o leite e produtos lácteos, ainda se mantinha em vigor à data da importação em causa, efectuada em 87.06.24, por força daquela Portaria n.º 156/87.

Essa falta de publicação do acto normativo-regulamentar que fixou os direitos niveladores tem como consequência a sua ineficácia normativa (cfr. art.ºs 122.º, n.ºs 2 e 3 da C.R.P. e 1.º, n.º 1 da Lei n.º 6/83, de 29 de Julho).

Não produzindo efeitos normativos ou seja, não gozando de imperatividade e coactividade os critérios de conduta ou decisão prescritos pelo “legislador”, tudo se passa como se não existissem, na Ordem Jurídica, os direitos niveladores fixados pelo Aviso do IROMA.

O acto de aplicação de tal norma jurídica fica desprovido de qualquer suporte jurídico.

Procedem, pois, os fundamentos do recurso que foram alegados em relação à primeira questão.

2ª questão.

Tendo procedido a primeira questão não há que conhecer da segunda, por ter ficado prejudicada, tendo-se a sua resolução convertido num mero exercício intelectual ou académico que não é próprio da função jurisdicional (art.ºs 660.º, n.º 2, 713.º, n.º 2, 749.º e 762.º do C.P.C.).

Desta sorte, o recurso merece provimento, dado que a sentença recorrida não atentou naquela ilegalidade abstracta da norma jurídica aplicada.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, revogar a decisão recorrida e, julgando procedente o recurso, anular o acto de liquidação sindicado.

Sem custas em ambas as instâncias.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

STA. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - art.32 n.º1 al.b) do ETAF.

Recurso n.º 20.170 em que é recorrente Isabel Leonor Guerreiro e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exm.º Sr. Cons.º Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Isabel Leonor Guerreiro, residente em Albufeira, do despacho do TT de 1ª Instância de Faro, proferido em 16.OUT.95, que indeferiu liminarmente a oposição pela mesma deduzida contra a execução fiscal, pendente na C.M. de Albufeira com o n.º 2529/94.

Fundamentou-se a decisão na manifesta ilegitimidade da oponente, uma vez que se insurge, em nome próprio, contra tal execução que, contudo, foi movida à Administração dos Blocos A, B, C e D, só o executado, originário ou revertido, podendo ser parte na acção executiva - art.º 272, 273 e 285, todos do CPT.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«I -...foi citada, para a execução, sem qualquer menção de o ser na qualidade de legal representante de outrem, «maxime» da Administração do Condomínio.

II - A recorrente desconhecia em absoluto o teor do doc. de fls.10, que não pode ser invocado contra ela.

III - A nota de citação entregue à oponente identifica esta como devedora.

IV - E é omissa quanto ao título executivo (art.274-1, CPT).

V - Pretendendo, com aquela, «citação», atingir-se a pretensa devedora, tal como identificada no doc. de fls.10, esta sempre veria comprometida a possibilidade de se defender.

VI - Logo, mais que irregular, a citação está ferida de nulidade insanável (art.254, n.º1, al.a)).

VII - O Mm.º Juiz «a quo» não tomou conhecimento desses factos, manifestos no próprio contexto dos autos, quando, salvo o devido respeito, podia e deveria tê-lo feito.

VIII - A oponente não é, como invocou, parte legítima na execução mas é-o, sem margem para dúvidas, na oposição.

Termos em que... deve o presente recurso ser julgado procedente e provado e, consequentemente, revogar-se o douto despacho impugnado, decidindo-se pela ilegitimidade da oponente no processo de execução fiscal administrativa «sub judice» ou, quando assim se não entenda, pela nulidade da citação, com as consequências legais...».

E, por sua vez, contra-alegando, concluiu a Fazenda Pública:

«a) A oponente é parte ilegítima na execução;

b) sendo parte ilegítima na execução, não pode, a ela, opôr-se-lhe.

c) As irregularidades ou nulidades da citação não constituem fundamento para a oposição;

d) A discordância com o montante da dívida exequenda não constitui fundamento para a oposição, por a tal se lhes oporem as próprias alíneas g) e h), n.º1, art.286 do CPT.

e) porque a douta sentença recorrida fez correcta interpretação das disposições legais, deve ser mantida e a oposição ser indeferida».

O Exm.º Magistrado do MP emitiu parecer no sentido da incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia, por haver matéria de facto a apurar, uma vez que «a recorrente afirma, no recurso, que foi citada para a execução, sem qualquer menção de o ser na qualidade de legal representante de outrem, «maxime» da Administração do Condomínio - conclusão 1ª, enquanto, no douto despacho recorrido, se dá como provado que quem foi citado foi a Administração, Blocos A.B.C. - lote 196 - Bloco C (piscina), na pessoa da oponente que era sua administradora - pontos 1 e 2 da matéria fáctica

fixada, a fls. 19», sendo que, o que é relevante para determinação da competência hierárquica, «é que o recorrente, nas alegações de recurso e respectivas conclusões, suscite qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão recorrida», nada importando o saber se estes são, ou não, relevantes para a decisão do recurso, o que só ao tribunal competente cabe decidir.

«Assim, a questão da competência hierárquica... é uma questão prévia que tem de ser decidida, abstraindo da solução de direito que o tribunal ad quem tomaria se fosse competente», pelo que «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 é irrelevante para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada».

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

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste STA, em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, a recorrente sustenta - conclusão I - que «foi citada, para a execução, sem qualquer menção de o ser na qualidade de legal representante de outrem, «maxime» da Administração do Condomínio», enquanto, no despacho recorrido, se deu como provado que foi citada a Administração, Blocos A, B, C - lote 196 - Bloco C (piscina), na pessoa da oponente, sua administradora.

E, bem assim - conclusão II -, que a mesma recorrente "desconhecia, em absoluto, o teor do doc. de fls.10» (mandado e certidão de citação).

Ponto de facto, este, sobre que o dito despacho é completamente omisso.

E, como é jurisprudência corrente - cfr., por todos, os Acs. do STJ de 15-5-91 e 6-3-91 in Ac Doutr, respectivamente, 367-917 e 354-813 - a própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiraram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, subtraída, pois, ao conhecimento do tribunal de revista.

E a relevância, ou não, daquela, para a justa decisão da causa, como sublinha o Exmº Magistrado do MP, nos preditos termos, não pode ser equacionada para definir o tribunal competente, antes há-de ser este, como tal, a apreciá-la.

Como se afirma no Ac. deste Tribunal, de 4-5-94, Rec. 17.643, «porque a competência do tribunal se afere pelo quid disputatum, que não pelo quid decimum, é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso».

Ora, a competência deste STA, para apreciação dos recursos jurisdicionais interpostos de decisões dos TT de 1ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - art.32 nº1 al.b) do ETAF -, constituindo, assim, excepção à competência generalizada do TT de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do art.41 nº1

al.a) do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do nº1 do art.32».

Assim, tais fundamentos factuais do recurso importam a incompetência deste STA para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-lo no dito Tribunal de 2ª Instância.

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

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

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Poderes de cognição do STA. Problema de ónus da prova. Notificação relativa a acto tributário. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Tratando-se de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito e, por isso, o fundamento do recurso que lhe é dirigido só pode ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo.*
- 2 — *Estando em discussão um problema de ónus da prova, com eventual ofensa de regras do direito probatório material, o recurso tem por fundamento uma das excepções contempladas na última parte do nº 2 do artº 722º do CPC, pelo que, envolvendo matéria de direito, dela poderá conhecer esta Secção, nos termos do artº 21º, nº 4, do ETAF.*
- 3 — *A questionada notificação da liquidação de IVA, por relativa a um acto tributário, devia ser efectuada, como foi, através de carta registada com aviso de recepção, considerando-se feita "no dia em que for assinado o aviso" (artº 13º do Decreto-Lei nº 217/76, de 25 de Março).*
- 4 — *Este regime, especial, coexiste com o regime geral do Decreto-Lei nº 121/76, de 11 de Fevereiro, e, aliás, assim como na regulamentação deste diploma a notificação é de considerar eficaz com base no "registo postal" também no regime do artº 254º do CPC e do artº 13º do citado Dec.-Lei nº 217/76 é de ter por efectuado a notificação "desde que a remessa (do aviso de recepção) tenha sido feita para o escritório ... ou para o domicílio ... escolhido".*

5 — *Definido assim o direito aplicável, mas sendo o acórdão do TT^{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 (art^{os} 729^o, n^o 3, e 730^o, n^o 1, do CPC).*

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

A Fazenda Pública recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 14 de Março de 1995, que, em recurso para ali interposto, confirmou a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra, de 18 de Novembro de 1993, que, por sua vez, julgara procedente a impugnação judicial deduzida, por Paulo Jorge Ferreira Gaspar, contra o acto de liquidação de IVA, no montante de 208.078\$00, relativo ao ano de 1987, praticado pela 1ª Repartição de Finanças do concelho de Coimbra.

Na sua alegação, a Recorrente formula estas conclusões:

1^o — O recorrido foi sujeito passivo de IVA, durante os anos de 1987 e 1998;

2^o — Foi deduzida impugnação em 14/9/90;

3^o — O aviso de recepção da carta registada, que notificava ao contribuinte o acto tributário, foi assinado por pessoa diferente do destinatário (conf. fls. 10 dos autos);

4^o — Assim, não provando o recorrido, como lhe competia, que quem assinou o aviso e recebeu a notificação não estava autorizado, ou que não lhe deu conhecimento da mesma, ou não lhe a entregou, não pode o pedido ser julgado procedente e tempestivo, por provado;

5^o — Não se provando que a notificação não tenha sido efectuada, é de concluir que o pedido é intempestivo, por violação do prazo referido na alínea a) do artigo 89^o do C.P.C.I.;

6^o — O duto acórdão, de que se recorre, violou o artigo 89^o do C.P.C.I. ...”.

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, é de parecer que o recurso não merece provimento. Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, o acórdão recorrido dá, como “provado”, o seguinte:

- “O aviso de recepção da carta registada que notificava ao contribuinte o acto tributário foi assinado por Paulo Sérgio dos Santos Redondo, como se vê de fls. 10, e não pelo contribuinte”.

Posto isto, cuidemos da solução jurídica adequada no âmbito do presente recurso, mas sem perder de vista os limites dos poderes cognitivos desta formação jurisdicional, para os quais, aliás, aponta o duto parecer do Ministério Público.

Assim, e antes do mais, haverá que atentar no art^o 21^o, n^o 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei n^o 129/84, de 27 de Abril), segundo o qual, tratando-se, como no caso vertente, de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do STA “apenas conhece de matéria de direito” e, por isso, o fundamento do recurso — que, como o ora em apreço, lhe é dirigido — só pode

ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo (cfr. art^o 722^o, n^o 1, do CPC).

De modo que esta Secção, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a discussão da matéria de facto constante do aresto recorrido, pois, nos precisos termos do n^o 2 daquele art^o 722^o, “o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa duma 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”.

Olhemos para a hipótese vertente.

Nas conclusões da alegação do presente recurso — as quais, como é sabido, delimitam o âmbito do recurso e fixam o respectivo objecto —, a Recorrente, aceitando embora que “o aviso de recepção ... foi assinado por pessoa diferente do destinatário”, afirma, contudo, que, “não provando o recorrido, como lhe competia, que quem assinou o aviso e recebeu a notificação não estava autorizado, ou que não lhe deu conhecimento da mesma, ou não lhe a entregou, não pode o pedido ser julgado procedente e tempestivo ...”.

Questionado vem, portanto, o entendimento, expresso no acórdão em crise, mediante o qual “não é ao contribuinte que compete indicar a identidade da pessoa que assinou o aviso de recepção, nem alegar e provar que essa pessoa não lhe deu conhecimento nem lhe entregou a carta ... por isso que essas alegações e provas competem à parte contrária ...”, entendimento que serviu para a conclusão, ali alcançada, de que “não está provado que o contribuinte tenha sido notificado oportunamente do acto de liquidação ...”.

Quer isto dizer que, estando em discussão um problema de ónus da prova, com eventual violação de regras do direito probatório material, o presente recurso tem por fundamento uma das excepções contempladas na última parte do n^o 2 do citado art^o 722^o do CPC, pelo que, envolvendo matéria de direito, dela poderá conhecer esta Secção, nos termos do também referenciado art^o 21^o, n^o 4, do ETAF.

Conhecemos, pois.

O caso dos autos reporta-se a uma notificação da liquidação de IVA, pelo que, face ao disposto no art^o 13^o do Decreto-Lei n^o 217/76, de 25 de Março, essa notificação, relativa a um acto tributário, devia ser efectuada, como foi, por carta registada com aviso de recepção.

E, por força do mesmo dispositivo, uma tal notificação considera-se feita “no dia em que for assinado o aviso”.

Regime em tudo semelhante ao do art^o 254^o do Código de Processo Civil, por via do qual, e além do mais, “a notificação considera-se feita no dia em que ... foi assinado o aviso de recepção” (n^o 2) e “a notificação não deixa de produzir efeito pelo facto de ... o aviso de recepção não vir assinado ou datado, desde que a remessa tenha sido feita para o escritório ... ou para o domicílio ... escolhido ...” (n^o 3).

Importando, ainda, observar o Regulamento dos Serviços dos Correios, constante do Decreto de 14 de Junho de 1902, cujo art^o 99^o nos diz, pertinentemente:

“As correspondências registadas sem valor declarado serão entregues mediante recibo passado em cadernetas, modelo 49, e no aviso de recepção quando o remetente o tiver exigido, quer a entrega seja feita na estação, quer seja feita no domicílio.

§ 1^o O recibo das correspondências registadas pode ser assinado:

a) Quando a entrega se realizar na estação — pelo destinatário ou pela pessoa por ele autorizada por escrito para esse fim;

b) Quando a entrega se efectuar no domicílio do destinatário — por este ou por pessoa de sua família ou sua dependente, que seja competente para o fazer, ou por indivíduo especialmente autorizado por escrito ...”.

Do exposto resulta que a regularidade da notificação por carta registada com aviso de recepção depende apenas da observância das formalidades estabelecidas na lei.

Por isso, como acto formal que é, a notificação, quando irregular, não pode ser suprida pela demonstração de que o notificando teve conhecimento do que importava notificar.

Mas, também por isso, verificado o formalismo legalmente previsto, a notificação produzirá todo o seu efeito.

Este é, portanto, o regime jurídico ao caso aplicável.

Que, por especial, coexiste com o regime geral do Decreto-Lei nº 121/76, de 11 de Fevereiro, diploma que aboliu “a exigência de avisos de recepção para as notificações em quaisquer processos” (artº 1º, nº 1, estruturando a nova regulamentação na base do simples “registo postal” e da presunção (“*juris tantum*”) de que se considera feita a notificação mediante a expedição por meio daquele registo.

Aliás, respeitando a ilisão da dita presunção, nos termos dos nºs 3 e 4 do referido artº 1º, apenas à data em que a notificação é efectuada, daqui se segue que, nesse regime, a notificação é de considerar eficaz com base no “registo postal”, do mesmo modo que, no regime do artº 254º do CPC e do artº 13º do Decreto-Lei nº 217/76, é de ter por efectuada a notificação “desde que a remessa (do aviso de recepção) tenha sido feita para o escritório ... ou para o domicílio ... escolhido” (pelo destinatário).

Por conseguinte, sendo já conhecido o regime jurídico a aplicar, falta saber se o caso vertente está rodeado de toda a matéria de facto necessário para uma justa decisão da causa.

Ora, neste domínio, e como seguramente decorre do relatado, o Tribunal “a quo” dá-nos conta de que “o aviso de recepção da carta registada que notificava ao contribuinte o acto tributário foi assinado por Paulo Sérgio dos Santos Redondo ... e não pelo contribuinte”, mas nada mais nos diz em sede de “factos provados”.

Assim, ficamos sem saber se a referenciada carta registada com aviso de recepção foi remetida para o domicílio escolhido pelo contribuinte, se a mesma foi entregue nesse domicílio ou na estação dos correios e, nesta última hipótese, se a pessoa que assinou o dito aviso estava pelo destinatário autorizada “por escrito” para esse fim.

O que se revela indispensável apurar com vista ao adequado tratamento jurídico da situação.

Sendo oportuno recordar que, conforme ao preceituado no nº 1 do artº 40º do CTP, “aos juizes dos tribunais tributários incumbe a direcção e julgamento dos processos da sua jurisdição, devendo realizar ou ordenar todas as diligências que considerarem úteis ao apuramento da verdade”, numa ampla admissão do princípio do inquisitório ou da investigação, em homenagem ao princípio da verdade material, erigido em finalidade do processo judicial tributário.

Consequentemente, e uma vez que, nos presentes autos, esta Secção tem os seus poderes de cognição limitados a matéria de direito, impõe-se a baixa do processo ao Tribunal “a quo”, para que, observando-se o regime jurídico atrás fixado, 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, do Código de Processo Civil.

Nestes termos, e pelo exposto, acorda-se em, anulando 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 expendido.

Sem custas.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Embargos de terceiro. Penhora. Registo predial. Efeitos do registo. Oponibilidade. Terceiro. Autor comum. Nomeação de bens à penhora.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Para efeito do artº 5º, nº 1, do CRPredial, terceiro é quem haja adquirido de um autor comum direitos incompatíveis.*
- 2 — *Só existe essa qualidade juridicamente relevante quando há oposição de interesses entre duas pessoas relacionadas pelo sujeito e pelo objecto comuns de dois factos jurídicos.*
- 3 — *Se no acto ou facto não intervém directamente o autor comum mas a lei, e a vontade e acção unilaterais do credor, este já não merece a protecção daquele preceito, pois não foi convencido ou induzido em erro pelo autor comum da existência desse direito ou coisa na sua esfera jurídica.*
- 4 — *Não tendo o executado intervindo na penhora, o direito dominial dos embargantes, adquirido por contrato sobre o imóvel penhorado, é oponível ao embargo no que se refere a essa penhora.*

Recurso n.º 20.198. Recorrente: Caixa Geral de Depósitos; Recorrida: Bastos Almeida, L^{da}.; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. BASTOS ALMEIDA, LDA., sociedade por quotas com sede em Oeiras, deduziu em 1-6-93 embargos de terceiro contra a penhora de dois prédios rústicos sítos em Abruñeira, freguesia de S. Pedro de Penaferrim, município de Sintra, feita em Julho de 1989 em execução fiscal movida pela CAIXA GERAL DE DEPÓSITOS (CGD) contra Unalbor — União Industrial de Borrachas, S.A., com sede em Odivelas, Loures.

Alegou, em resumo, que, além de ser terceira em relação à dita execução, adquirira tais prédios, para futura revenda, por escritura

de 3-5-89, que desde então exercera “sobre eles, tendo em conta a sua natureza, uma posse pública e pacífica, dos pontos de vista material e jurídico, titulada e alicerçada no direito de propriedade” e que nem o facto de o registo da penhora ser anterior ao do da transmissão dos prédios a favor da embargante obsta à procedência dos embargos.

Por Sentença de 21-9-95 (fls. 152 e segs.) o Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Lisboa (2.^o Juízo — 2.^a Secção) julgou procedentes os embargos e ordenou o levantamento da penhora e o cancelamento do respectivo registo.

De tal decisão foi interposto per saltum o presente recurso pela exequente-embargada CGD, que assim conclui a sua alegação:

a) A ora recorrente fez registar em 14-7-89 a penhora dos prédios denominados Pombal e Vinhas Mortas que havia sido efectuada em 11-7-89 na execução fiscal instaurada contra Unalbor — União Industrial de Borrachas, S.A..

b) Posteriormente ao referido registo de penhora a favor da ora recorrente, a embargante BASTOS ALMEIDA, LDA., fez registar a seu favor, em 20-9-89, a aquisição desses prédios.

c) Tal aquisição, atenta a data em que se mostra registada, é inoponível e ineficaz relativamente à exequente, uma vez que, como resulta das disposições conjugadas dos art^{os} 6.^o, n.^o 1, e 7.^o do C. de Reg. Predial (CRPredial), e 819.^o do C. Civil, por força da prioridade do registo da referida penhora deve esta prevalecer sobre o registo de aquisição que lhe é posterior.

d) Reforça este entendimento o facto de a constituição do direito de propriedade estar sujeito a registo, só produzindo efeitos relativamente a terceiros depois de ele estar realizado, como resulta do disposto nos art^{os} 2.^o e 5.^o, n.^o 1, do CRPredial.

e) Não há que atender ao facto de a embargante possuir eventualmente melhor posse do que a exequente, porquanto, mesmo que assim seja, tal posse não é oponível a esta, por força dos enunciados dispositivos legais.

f) A decisão recorrida carece de fundamento legal e violou, designadamente, o disposto nos art^{os} 2.^o, 5.^o, n.^o 1, 6.^o, n.^o 1, e 7.^o do CRPredial, e 819.^o do C. Civil.

g) Deverá, portanto, ser revogada determinando-se a manutenção da penhora.

A recorrida ofereceu contra-alegação em que após desenvolvida argumentação conclui pedindo se negue provimento ao recurso.

O magistrado do Ministério Público (M^o P^o) emitiu neste STA parecer em que, também após desenvolvida argumentação, conclui no sentido de que o recurso não merece provimento.

2. Vem dada como assente a seguinte matéria de facto:

A — “A dívida exequenda provém dos contratos celebrados entre a CGD e a executada Unalbor — União Industrial de Borrachas, S.A., consubstanciados nos docs. de fls. 6 e ss. da execução, que se dão por reproduzidos”.

B — “Nos autos de execução foram objecto de penhora, entre outros bens, o prédio rústico com a área de 3.760 m² denominado ‘Pombal’, sito no lugar da Abrunheira, freguesia de S. Pedro de Penaferrim, concelho de Sintra, descrito na 1.^a Secção da CRPredial de Sintra sob o n.^o 47.565 do livro B-121 e inscrito na matriz predial respectiva sob o art^o 52, secção T, e o prédio com a área de 6.600 m² denominado ‘Vinhas Mortas’, sito nos limites da Abrunheira, na mesma freguesia

e concelho do primeiro, descrito na CRPredial de Sintra sob o n.^o 47.569 do livro B-121 e inscrito na matriz predial respectiva sob o art^o 30.^o, secção T”.

C — A referida penhora teve lugar em 11-7-89 tendo sido levado a registo em 14-7-89.

D — “A embargante é dona e legítima possuidora dos aludidos imóveis que adquirira através de escritura de compra e venda realizada em 3/05/89 no Cartório Notarial de Oeiras, a qual foi registada em 20/09/89”.

E — A embargante teve conhecimento em 12-5-93 de que incidia uma penhora sobre os referidos prédios.

3. A recorrente CGD assenta a sua discordância da sentença em a dita aquisição dos identificados prédios feita pela embargante (por que sujeita a registo — art^o 2.^o/1/a) do CRPredial —, não efectuado) lhe ser inoponível por ela ser terceira em relação a tal facto, que, conforme dispõe o art^o 5.^o/1 do CRPredial, só produz efeitos contra terceiros depois da data do respectivo registo.

Mas não tem razão.

Embora tenha a favor da sua tese os Acs. da Relação de Coimbra de 8-4-86 (in CJ, ano XI-1986, tomo 2, pág. 65) e da Relação de Lisboa de 13-12-98 (in CJ, ano XIII-1988, tomo 5, p. 121) e a opinião do Prof. Vaz Serra (in RLJ, ano 109, p. 22, e ano 114, p. 351), contra ela se levanta quer a jurisprudência do STJ, que se pode ilustrar com os seus Acórdãos de 3-12-74, 17-4-80, 27-5-80, 7-6-83, 6-1-88 e 8-12-88 (in BMJ, n.^o 242, p. 263, n.^o 296, p. 222, n.^o 297, p. 270, n.^o 328, p. 504, n.^o 373, p. 468, e n.^o 382, p. 463, respectivamente), quer a jurisprudência deste STA, conforme Ac. do Pleno desta Secção de 14-7-93, no recurso n.^o 13.408, in Ac. Doutr., n.^o 390, p. 719, com o mesmo relator deste e que seguiremos de perto.

Arranca esta jurisprudência da premissa, comumente aceite (cfr. as abundantes citações de jurisprudência e doutrina neste sentido feitas no citado Acórdão do STJ de 7-6-83), de que, para efeito do aludido preceito de registo predial, terceiros são os “que tenham adquirido de um autor comum direitos incompatíveis”, pelo que “só existe essa qualidade juridicamente relevante quando há oposição de interesses entre duas pessoas relacionadas pelo sujeito e pelo objecto comuns de dois factos jurídicos”.

Assim, “quando no acto ou facto não intervém directamente o autor comum mas apenas a lei e a vontade e acção unilateral do credor”, não actua em favor deste a norma de segurança do citado art^o 5.^o, n.^o 1 do CRPredial, que nesse caso não se justifica, pois “não foi (o credor) “convencido ou induzido em erro pelo autor comum da existência desse direito ou coisa na esfera jurídica do seu património”, antes “agiu à revelia” deste e por sua própria iniciativa e responsabilidade (cit. Ac. do STJ de 7-6-83).

Depois de desenvolver estes considerandos e de, com razão, contestar a posição do Prof. Vaz Serra (que, concordando embora com aquele conceito de terceiro, entende que mesmo no caso da penhora — e da hipoteca judicial — existe uma intervenção, ainda que indirecta, do autor comum, na medida em que este é chamado à execução — ou à acção declarativa), o dito Acórdão do STJ de 1983 remata assim: “Continuamos, portanto, a aceitar a orientação deste Supremo Tribunal, por nos parecer a mais consentânea com uma correcta interpretação do direito predial e mais capaz de defender equilibrada e justamente os interesses em jogo. E, assim, não tendo

o executado intervindo (...) na penhora, o direito dominial dos embargantes, adquirido pelos contratos (...), sobre as fracções (...) penhoradas, é oponível ao embargado no que se refere a essa (...) penhora”.

Não se ignora que esta orientação do STJ só parece valer para os casos em que não haja sido o executado a nomear os bens à penhora; mas tal objecção é, para a questão ora decidida, irrelevante porque, conforme salienta o magistrado do M^o P^o no seu parecer a fls. 193 v^o e 194, a penhora foi realizada numa execução fiscal, em que a nomeação de bens à penhora não é feita pelo executado (vd. art^{os} 190^o, § único, do CPCI e 297^o, n^o 2, do CPT) e nem consta da matéria de facto, ou sequer das alegações da recorrente, que a executada haja indicado bens para penhora.

Conclui-se que a sentença sob recurso interpretou e aplicou correctamente os art^{os} 2^o, n^o 1, al. a), e 5^o, n^o 1, do CRPredial e não violou qualquer das outras normas que a recorrente apontou na sua alegação como por ela infringidas.

4. Pelo exposto nega-se provimento ao recurso.

Custas pela recorrente CAIXA GERAL DE DEPÓSITOS, com quarenta por cento de procuradoria.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel — José Joaquim Almeida Lopes. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Contribuição Autárquica. Cooperativas de habitação. Oposição à execução fiscal. Ilegalidade correcta da dívida exequenda. Indeferimento liminar da oposição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Só a ilegalidade abstracta ou absoluta da dívida exequenda, que não a concreta ou relativa, pode servir de fundamento à oposição à execução fiscal — art.º 286.º n.º 1 al. a) do CPT.*
- 2 — *Aquela ilegalidade concreta só pode servir de fundamento à mesma “quando a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação” — al. g) do mesmo normativo.*
- 3 — *Sustentando a oponente a isenção da Cont. autárquica exequenda, a dita oposição com tal fundamento, improcede necessariamente, justificando-se o respectivo indeferimento liminar.*

Recurso n.º 20 215, em que foi recorrente a Cooperativa de Habitação e Construção Económica “Bairro dos Trabalhadores” CRL e re-

corrido a Fazenda Pública, e do qual foi relator o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Cooperativa de Habitação e Construção Económica “Bairro dos Trabalhadores, CRL” com sede em Vendas de Azeitão, do despacho do TT de 1^a Instância de Setúbal, proferido em 18-1-94, que rejeitou liminarmente a oposição pela mesma deduzida contra a execução fiscal para cobrança coerciva da Cont. Autárquica de 1991, no montante de 291.764\$00.

Fundamentou-se a decisão, em não ter sido invocado qualquer dos fundamentos referidos no art^o 286 do CPT, já que o não constitui a alegada isenção pessoal do tributo, pois “a oposição apenas pode ter por fundamentos os factos e o direito subsumíveis a alguma das alíneas” do referido preceito”, não servindo a mesma para discutir a legalidade em concreto da correcta liquidação do tributo”.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

“a) O despacho recorrido viola as alíneas a) e g) do n^o 1 do art^o 286 do CPT;

b) De facto, a liquidação da contribuição autárquica é manifestamente ilegal, por dela estar isenta a recorrente e nunca a cobrança de tal imposto, pelas mesmas razões poderia estar autorizada;

c) A recorrente beneficia da isenção de contribuição predial, nos termos do Dec.Lei n^o 456/80, de 9 de Outubro;

d) Essa isenção é pelo período de 10 anos e como os prédios, a que se reporta a dívida exequenda, foram concluídos em 1987, essa isenção mantém-se até 1997;

e) A recorrente, enquanto dona dos prédios em causa, por os haver construído, destinava-os apenas aos respectivos associados, para satisfação das necessidades habitacionais deste”

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Ex.^{mo} magistrado do M^o P^o formulou o seguinte parecer: “A meu ver, o despacho recorrido tem cobertura legal no art^o 291 n^o 1, b) do CPT — preceito, aliás, invocado; por outro lado, a Recorrente na petição inicial, não invoca qualquer dos fundamentos previstos no art^o. 286 daquele diploma nem qualquer outro que se propunha discutir no decurso do processo.

Como assim, sou de parecer que se confirme o despacho recorrido, negando-se, consequentemente, provimento ao recurso”.

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

Vejam, pois:

Um dos fundamentos de oposição á execução é, nos termos do art^o 286 do CPT, a ilegalidade da dívida exequenda, por não existir nas leis em vigor, ” ou não estar autorizada a sua cobrança á data em que tiver ocorrido a respectiva liquidação”.

Trata-se, como é sabido, de uma das excepções ao princípio de que, em oposição á execução fiscal, não pode apreciar-se a legalidade da mesma.

Cfr. os art^{os} 286 n^o 1 al. a) b) e g) do CPT e 76 al. g) e 145 § único do revogado CPCI.

E expressão da relevância concedida pelo legislador ao princípio da verdade material, em termos de evitar, tanto quanto possível, “uma execução coerciva injusta, ou seja, nas correspondente á relação jurídica material subjacente”.

Com efeito, o legislador operou uma separação nítida entre os fundamentos da impugnação judicial e os da oposição á execução: uma, a primeira, em termos de apreciação da correspondência do tributo com a lei, relativamente ao momento em que foi praticado o acto tributário; ” a outra, respeitante aos fundamentos supervenientes que possam tornar ilegítima ou injusta a execução, por falta de correspondência com a situação material subjacente no momento em que se adoptam as providências de subrogação em que a execução se traduz - e que é a oposição á execução fiscal”.

“Num como noutro processo, o objectivo visado é fazer prevalecer a relação subjacente, a verdade material, sobre a abstracção própria do acto tributário — mas no caso da impugnação, a abstracção destrói-se pela invocação da ilegalidade do acto, no caso da oposição, pela invocação da ilegitimidade superveniente desse mesmo acto na sua função de título executivo”.

Cfr. Alberto Xavier, Conceito e Natureza do Acto Tributário, pág. 589/90.

Todavia, tal separação não é absoluta, tendo a lei autorizado, a título excepcional, a apreciação da legalidade do acto tributário, no próprio processo de execução, “em casos que refuta de gravidade bastante para impedir a sua produção nos termos normais”.

É o caso da referida al. a), justamente por, na circunstância, a dívida exequenda não existir nas leis em vigor ou não estar autorizada a sua cobrança, nos preditos termos.

É o que se vem designado por ilegalidade abstracta — por contraposição á chamada ilegalidade concreta — e que constitui “um reflexo particularmente vigoroso da relevância do princípio da legalidade tributária” e derrogação ao princípio geral de repartição de matérias entre impugnação e oposição”.

Cfr. local citado.

Em tal caso, a lei permite que se inoque, no processo executivo, a relação jurídica subjacente, não obstante a preclusão derivada da apreciação da respectiva legalidade no processo declaratório, reforçando, assim a tutela da verdade material.

“Por isso, a oposição á execução fiscal, se tem, por via de regra, a função de paralisar a eficácia do título executivo com base em fundamentos supervenientes ou de ordem formal ou processual, tem nas aludidas hipóteses a mesma função, mas com fundamento na própria ilegalidade do acto corporizado no título”.

Cfr. cit pág 594.

Não é essa, todavia, a hipótese dos autos.

Pois, por um lado, estava autorizada a cobrança da contribuição autárquica de 1991, sendo óbvia a sua existência legal — cfr. a respectiva lei orçamental.

E, por outro, sustentando a sua isenção, o que a recorrente invoca, em rigor, é uma pura violação de lei, por erro nos pressupostos de direito — dec-lei 456/80 —, ou seja, uma ilegalidade, em concreto, da liquidação.

Certo que a al. g) do dito artº 286 permite a discussão desta em oposição á execução fiscal mas apenas quando “a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação”.

Ora não é o caso pois a recorrente podia ter impugnado esta, em devido tempo.

É, aliás, no sentido exposto, a jurisprudência deste tribunal : cfr, por mais recente, os Acs. de 17-1-96 rec. 19.717, 29 Nov. 95 rec.

19.028, 21-6-95 recºs 18.713 e 18.507, 26-4-95, rec. 12.584, 22-7-95 recºs 16.543 e 18.902, 15-1-95 recºs 18.898 e 16.257, 8-3-95 rec. 14.175, 1 Fev. 95 rec. 18.244, 11-1-95 rec. 18.228.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o despacho recorrido.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 50 %.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Conclusões da alegação. Improcedência.

Doutrina que dimana da decisão:

I — No recurso interposto de decisão judicial proferida em processo de oposição, as conclusões da respectiva alegação devem incorporar os eventuais vícios de forma ou de fundo da decisão recorrida e não limitar-se ao ataque à dívida exequenda;

II — O que necessariamente decorre da natureza do recurso jurisdicional - pedido de revisão da legalidade ou ilegalidade de uma decisão judicial, a qual constitui o seu objecto;

III — Porque o âmbito e o objecto do recurso se fixam nas conclusões formuladas, se estas se alheiam da decisão recorrida, não se lhe referindo, nem a criticando, são ineficazes para a pretensão do recorrente, conduzindo à improcedência do recurso.

Recurso nº 20.256 de que é recorrente Jorge Manuel Brito Baptista da Costa e recorrida a Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº. Consº. Drº. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Jorge Manuel Brito Baptista da Costa, residente na Rua de Tânger, 1673, Porto, inconformado com o despacho liminar de rejeição da presente oposição, dele recorre para este Supremo Tribunal, extraindo da atinente alegação as seguintes conclusões.

1ª - O oponente foi executado nestes autos com fundamento em ser, à data da constituição da dívida, credor de um mútuo efectuado a Maria Adelina Fernandes Caravana;

2ª - Foi alegado que nessa data, data da liquidação, o oponente já não era credor da referida Adelina, porque esta lhe liquidara a totalidade da dívida em 4 de Maio de 1983;

3ª - Sendo assim, só pode ser sujeito passivo desta obrigação fiscal o contribuinte que à data dos factos permaneça na situação de credor;

4ª - Não permanecendo na situação de credor, por força da alínea b) do nº1 do artigo 286º do CPT deve ser considerado parte ilegítima nos autos de execução.

Sem contra-alegação, subiram os autos a esta formação, onde o Exmº. Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer em que conclui que, "não sendo atacados os fundamentos em que se baseou a decisão recorrida, ela terá de prevalecer - artigo 672º do Código de Processo Civil -, considerando-se assente que o recorrente não podia deduzir oposição com os fundamentos utilizados".

Corridos os vistos, cumpre decidir.

O Mmº. Juiz "a quo" rejeitou liminarmente a presente oposição, ao agasalho da alínea b) do art.291º CPT, por entender que o oponente procura, apenas, nesta sede, discutir a ilegalidade, em concreto, da liquidação do imposto que constitui a dívida exequenda. Porém, tal não lhe é permitido, pois essa possibilidade, admitida no artigo 286º, g), do mesmo código, só acontece quando a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação, o que não se verifica no caso dos autos, conclui a instância.

Pois bem, em nenhuma das transcritas conclusões da alegação de recurso se põe em causa esta fundamentação do despacho recorrido.

Ora, é sabido que um recurso se traduz num pedido de revisão da legalidade ou ilegalidade de decisão judicial, a fazer por um órgão judicial diferente (superior hierarquicamente), ou pelo mesmo, em face de especiais razões e argumentos, no caso do recurso extraordinário de revisão (artigo 772º, 1, do CPC) - cfr. Professor Castro Mendes, Recursos, edição da A.A.F.D.L., 1980, pág.4.

Nos termos do artigo 690º, 1, do Código de Processo Civil, como pacificamente têm entendido a doutrina e a jurisprudência, o âmbito e objecto do recurso são fixados pelas conclusões formuladas na respectiva alegação, unicamente havendo que conhecer, no tribunal "ad quem", da decisão recorrida e dos vícios, de forma ou de fundo, que lhe são imputados, ressalvadas, as questões que sejam de conhecimento oficioso.

Recorre-se para se reagir contra uma decisão jurisdicional que se considera não estar conforme à lei; para um tribunal superior se pronunciar sobre decisão judicial proferida por um tribunal inferior que, no entender do recorrente, violou a lei, por enfermar de vício de forma - nulidades ou inexistência - ou de fundo - erros de julgamento (cfr. Direito Processual Administrativo Contencioso, de Ferreira Pinto e Guilherme da Fonseca, págs.127 e seguintes, e o Acórdão desta Secção de 15.I.1992, in Ap.Dr de 30/XII/1993, fls.2-4, que de perto estamos seguindo).

Sendo esta, como é, a finalidade do recurso, quando as conclusões da alegação do recorrente se alheiam da decisão recorrida, não se lhe referindo, nem consubstanciando críticas aos seus fundamentos, são as mesmas ineficazes para a pretensão de sobre aquela recair o juízo de legalidade em que se traduz a censura jurisdicional do tribunal superior, com a consequente improcedência do recurso.

É, justamente, o que sucede na situação vertente, em que o recorrente se limita a reafirmar a sua ilegitimidade nos autos de execução por dívida de imposto de capitais; por isso que, à data, já não era credor de um mútuo efectuado a Maria Adelina Fernandes Caravana.

Omitiu-se, pois, no recurso, o necessário e aludido ataque à decisão recorrida, com a inventariação dos erros de julgamento porventura

cometidos nela e sobre os quais deveria recair a censura jurisdicional deste tribunal de revista.

Termos em que se acorda em negar-lhe provimento.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — José Almeida Lopes. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 17 de Abril de 1996.

Assunto:

Contencioso Tributário. Recurso hierárquico facultativo. Acto definitivo. Emolumentos do Notariado. Rejeição do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A decisão do Notário sobre a liquidação de emolumentos do Notariado era um acto material e verticalmente definitivo, para efeitos de recurso contencioso, embora tenha de ser precedido de recurso hierárquico.*
- 2 — *O recurso hierárquico necessário para o Director Geral dos Registos e do Notariado permite o recurso contencioso.*
- 3 — *O recurso hierárquico para o Ministro da Justiça é facultativo.*
- 4 — *Assim, o recurso do despacho do Ministro é de rejeitar por não ser contenciosamente recorrível.*

Recurso n.º 20.316, em que foi Recorrente Modelo Continente SGPS, SA e Recorrido Ministro da Justiça, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Modelo Continente, SGPS, pc 501532927, com sede na Rua João Mendonça, 505, Senhora da Hora, Matosinhos, veio interpor recurso de anulação para esta Secção de Contencioso Tributário do STA (art. 32, nº 1 alínea c), do ETAF) do despacho do Senhor Ministro da Justiça, de 8.1.96, que negou provimento ao recurso hierárquico do despacho do Senhor Director-Geral dos Registos e Notariado que havia confirmado a decisão proferida pelo Senhor Notário do 1º Cartório Notarial do Porto que indeferira a reclamação deduzida contra o montante dos emolumentos cobrados (arts 1, nº 2, alínea g) e 5 Tabela de Emolumentos do Notariado com a redacção do DL 397/83, de 2.11 e 62 da Lei 39-B/94, do 27.12) — 45936614H — referente à escritura de 29.8.95 que titulou um aumento de capital de 9350.000.000\$ para 37.400.000.000\$, nos termos e com os fundamentos seguintes:

A liquidação de emolumentos de que a recorrente (R) foi alvo está ferida de nulidade, devendo, por isso, ser objecto da competente correcção.

Com efeito, o artº 5 da Tabela de Emolumentos do Notariado (na redacção do DL 397/83, de 2.11) enferma do vício de inconstitucionalidade e / ou de contrariedade do direito comunitário, ou porque se deve entender que estabelece um verdadeiro imposto sobre o capital das sociedades sem estar habilitado por competente autorização legislativa e sem que esse imposto obedeça à estrutura do imposto sobre as entradas de capital consentido pela Directiva 69/335/CEE, ofendendo, por isso, o nº 2 do artº 106 e a alínea i) do nº 1, do artº 168 da CRP e 10 da dita Directiva.

Por outro lado, e particularmente no caso concreto da R, o citado artº 5 da Tabela de Emolumentos cria uma receita pública manifestamente desproporcionada com os custos e a natureza do serviço prestado em troca com o que ficam violados o princípio da proporcionalidade e o princípio da proibição dos excessos (cfr. artº 266, nº 2, da CRP) e ainda o sobredito 10 da Directiva (dada a inaplicabilidade de qualquer das derrogações previstas pelo artº 12, designadamente da que se contém no seu nº 1, alínea e)).

A R juntou um parecer dos Senhores Drs de Xavier de Basto e António Lobo Xavier (fls 37 a 73).

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso deve ser rejeitado por o acto do Senhor Notário que apreciou a reclamação da R era um acto material e verticalmente definitivo para efeitos de impugnação contenciosa, embora podendo ser precedido de reclamação hierárquica, sendo o recurso interposto para o Senhor Ministro da Justiça ter natureza meramente facultativa.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Mostram os autos que a R celebrou em 29.8.95 uma escritura que titulóu um aumento de capital de 9.350.000.000\$ para 37.400.000.000\$.

O Notário liquidou, nesse dia, 45.930.930\$ relativos a emolumentos — a R refere 45.926.614\$.

A R interpôs recurso para o Director-Geral dos Registos e do Notariado de 31.10.95.

Do despacho confirmativo deste foi interposto recurso hierárquico para o Ministro da Justiça que, por despacho 6.1.96, negou provimento ao recurso hierárquico.

A R foi notificada por carta registada de 19.1.96 ou seja em 22.1.96.

2. O problema que se coloca neste recurso consiste em saber se o despacho do Senhor Ministro da Justiça de 6.1.96 é ou não recorrível.

O distinto Magistrado do Ministério Público é de parecer que o acto recorrido, sendo posterior ao acto horizontalmente definitivo, não é o acto definidor da posição jurídica final da Administração perante a recorrente (R) e carece de definitividade horizontal, pelo que não é contenciosamente recorrível — artº 25, nº 1, da LPTA — e consequentemente deve ser rejeitado o recurso.

Deve referir-se que está em causa não é um erro da conta apresentada pelo Notário mas sim o facto da liquidação dos emolumentos em discussão estar ferida de nulidade, pois o artº 5 da Tabela de Custas de Emolumentos do Notariado (Redacção do DL 397/83, de 2.11) enferma de inconstitucionalidade (artº 106, nº 2 e 168, nº 1, alínea i), da CRP) e contraria o direito comunitário (artº 10 da Directiva do Concelho (CEE) nº 69/335, de 17.7.691, tratando-se de uma receita pública manifestamente desproporcionada com os custos e a natureza do prestado em troca com violação dos princípios da proporcionalidade e da proibição dos excessos (artº 266, nº 2, da CRP).

Ora, a R reclamou para o Notário da liquidação dos emolumentos e como indeferiu, recorreu hierarquicamente para o Director-Geral dos Registos e Notariado e, dada a confirmação deste, interpôs recurso hierárquico para o Ministro da Justiça.

Os artºs 139 e 140 do Regulamento dos Serviços dos Registos e do Notariado (aprovado pelo DR 55/80, de 26.11) permitem reclamação para o Director-Geral dos Registos e Notariado da decisão do Notário.

O nº 7 do artº 140 citado determina que do despacho do Director-Geral não há recurso, mas se a decisão for desfavorável pode o interessado interpor recurso, no prazo de 8 dias, a contar da comunicação do despacho da decisão inicial do Notário para o tribunal da comarca.

Resulta daqui que o despacho do Notário é um acto material e verticalmente definitivo, sendo passível de recurso contencioso. Só que seria necessário interpor recurso hierárquico necessário para o Director-Geral dos Registos e do Notariado para poder recorrer contenciosamente (artºs 41, nº 1, alínea b), do ETAF, e 69, nº 5, da Lei Orgânica dos Serviços do Registo e do Notariado, a provado pelo DL 519-F2/79, de 29.12).

Assim, o recurso contencioso devia ter sido interposto do despacho do Director-Geral dos Registos e do Notariado de 31.10.95.

O recurso hierárquico para o Ministro da Justiça era facultativo.

A R optou pelo recurso hierárquico em vez de utilizar o recurso contencioso — *electa una via, no datur recursus ad alteram* — daí que não possa da decisão daquele recurso interpor-se recurso contencioso por não ser passível de impugnação contenciosa, pois o acto anterior já era definitivo — artº 25 nº 1, do ETAF — e o despacho ministerial limitou-se a confirmá-lo.

3. Deve, entretanto, referir-se que considere-se o emolumento em causa como taxa ou como imposto, o meio adequado para reagir contra tal receita tributária estadual — é exigida autoritariamente — é a impugnação judicial (artº 62, nº 1, alínea a), do ETAF, cfr. artºs 1, 117, 118, nº 1, alínea a), 123, nº 1, alínea a), do CPT): ver neste sentido os acórdãos de 17.5.95 — recurso nº 17.053 e de 21-6-95 — recurso nº 19054) a interpor no Tribunal Tributário de 1ª instância.

4. Em seguimento do exposto, a pretensão da R não pode ser indeferido por não ter seguido a tramitação legal.

Nestes termos, acordam em rejeitar o recurso interposto.

São devidas custas fixando-se a taxa de justiça em sessenta (60.000\$) mil escudos e a procuradoria em sessenta (60%) por cento.

Lisboa, 17 de Abril de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

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 15 457. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Laura dos Santos. Relator: Exm.º Cons.º Dr. ERNANI FIGUEIREDO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho judicial que indeferiu a promoção de reversão da execução que corria contra Laura dos Santos para cobrança de 16 521 909\$00, proveniente de imposto, multa, taxa de justiça e outros, contra o filho desta Fernando Santos Carvalho, veio o Representante da FªPª recorrer, concluindo a sustentar que responsáveis pelos factos ilícitos, resultantes da violação culposa dos deveres de boa gestão das empresas, nomeadamente os deveres fiscais, são os gerentes das empresas devedoras, tanto os gestores das empresas pertencentes a sociedades, como os das empresas pertencentes a pessoas físicas, tanto assim que a lei (art. 13º do CPT) responsabiliza os que exercem funções de administração nas empresas que podem ser propriedade de pessoas físicas;

— e acrescenta que o gerente da empresa Laura dos Santos, Fernando dos Santos Carvalho, exercia a actividade em nome da mãe, por o não podia fazer em nome próprio, por ser professor do ensino público, sendo como gestor efectivo da empresa que criou e dirigiu, que praticou, com culpa, factos ilícitos que causaram danos ao Estado como credor tributário.

O EPGAdjunto é de parecer que o Tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso por este não versar exclusivamente matéria de direito, na medida em que o Rte afirma factos não estabelecidos, nem levados em conta no despacho recorrido.

A Representante da FªPª neste tribunal aceitou a posição do MºPº, admitindo que o recurso interposto da decisão do Tribunal de 1ª Instância não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Correram os vistos legais.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, a propositam e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo MºPº (art. 45º-2 do CPTrIBUTÁRIO).

Com efeito, nas conclusões 12 e 13 o Rte produziu as afirmações referidas sobre a actividade e culpa do terceiro Fernando dos Santos Carvalho, em relação ao qual o despacho recorrido negou poder ser sujeito à pretendida reversão, que são determinações da realidade, do domínio dos factos, que se propõem para conhecimento no recurso, pois as mesmas não constam do despacho recorrido.

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 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. 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.

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

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Ernani Figueiredo — Brandão de Pinho — Lúcio Barbosa. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.**Assunto:**

Oposição à execução. Suspensão da execução. Garantia.

Doutrina que dimana da decisão:

Recebida a oposição à execução o executado deve prestar garantia para ser suspensa a execução, a menos que haja penhora que garanta a totalidade da quantia exequenda e do acrescido.

Recurso n.º 15.932. Recorrente: Ernesto Ferreira. Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Exmº Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. ERNESTO FERREIRA, identificado nos autos, foi citado por reversão para a presente execução fiscal.

Deduziu oposição.

Concluso o processo executivo ao Mº Juiz proferiu este o seguinte despacho:

”Notifique o oponente para prestar garantia, nos termos e para os efeitos do disposto nos artºs 255º e 294º do CPT.”

Inconformado com tal despacho, o ora executado interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

”1ª. - Em requerimento, através do qual deduziu oposição à presente execução, o ora recorrente deu notícia de a sociedade executada e principal devedora ter ainda bens sobre os quais poderão ser cobradas as dívidas exequendas;

2ª. - Indicou o ora recorrente ao Tribunal que tais bens, para além de existirem, serem penhoráveis e suficientes para satisfação da dívida exequenda e acrescido, se encontram penhorados na execução que, com o nº 9-A, corre termos pela 3ª Repartição de Finanças de Sintra;

3ª. - Em de tais indícios, o juiz "a quo" deveria, salvo melhor juízo, ordenar a realização de diligências tendentes a obter a sua confirmação e, em face dela, ordenar o prosseguimento da execução contra a executada originária e a suspensão da execução contra o ora recorrente; Com efeito;

4ª. - "Se após a citação do responsável subsidiário sobrevier conhecimento de bens penhoráveis do executado originário, a execução deverá prosseguir quanto a este e suspender-se quanto àquele contra o qual ela reverteu";

5ª. - O conhecimento, constante do processo, da existência de bens penhoráveis por parte da executada originária torna ilegal a subsistência da reversão efectuada;

6ª. - A reposição da legalidade deverá ser feita sem que isso implique encargos para o ora recorrente;

7ª. - A prestação da caução a que o douto despacho impugnado se refere constitui um encargo para o ora recorrente e, sobretudo, um encargo injustificado;

8ª. - A injunção dirigida ao ora recorrente, para que este preste caução, constitui-se como uma violação superveniente do artº 239º do CPT."

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal a EPGA emitiu douto parecer, sustentando que o recurso merece provimento.

2. A questão a resolver é esta:

Deduzida oposição, alegando-se nomeadamente que a sociedade originária devesse possuir bens, deve o M.º Juiz ordenar diligências, sobreestando na decisão de ordenar que o oponente preste garantia, ou deve, desde logo ordenar que o oponente-executado preste tal garantia?

É esta a questão que o Tribunal tem de resolver, atendendo a que, como resulta da cópia da petição inicial do processo de oposição, entretanto junta aos autos, se constata que efectivamente o recorrente aí alegou que a sociedade originária devedora possuía bens.

Quid juris?

A hipótese em causa tem resposta expressa na lei.

Dispõe o artº 294º do C.P.T.:

"A oposição suspende a execução de harmonia com o disposto no nº 5 do artº 255º do C.P.T."

Dispõe, por seu turno, o artº 255º do C.P.T.:

"1. A reclamação graciosa, a impugnação judicial e o recurso judicial que tenham por objecto a legalidade da dívida exequenda suspendem a execução até à decisão do pleito, desde que seja prestada garantia nos termos do artº 282º, ou a penhora garantida a totalidade da quantia exequenda e do acrescido, o que será informado no processo pelo escrivão.

...

5. Se for recebida a oposição à execução, aplicar-se-á o disposto nos números 1, 2 e 3."

Quer isto dizer que, deduzida oposição (e caso a mesma seja recebida, como é óbvio) suspende-se a execução, desde que seja prestada garantia.

A menos que a penhora garantida a totalidade da dívida exequenda e do acrescido (o que não é manifestamente o caso dos autos).

Assim sendo, e como resulta com meridiana evidência dos textos legais, a execução só pode ser suspensa se for prestada garantia. Ou, logo que penhorados bens nos autos, os mesmos garantam a totalidade da quantia exequenda e do acrescido.

Bem andou pois o M.º Juiz ao ordenar que o executado ora recorrente prestasse garantia.

Não há pois qualquer censura a fazer à sentença recorrida.

3. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pelo recorrente Ernesto Ferreira, confirmando-se assim o despacho recorrido.

Custas pelo recorrente, fixando a procuradoria em 40 %.

Lisboa, 24 de Abril de 1996 — Lúcio Barbosa (relator) — Ernâni Figueiredo — Coelho Dias — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. Imposto de transacções. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A incompetência do tribunal para conhecer de 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 sentença de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso nº 15.951, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida TELLUS — Representação, Comércio e Indústria, S. A. Relator, Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A Fazenda Pública recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa de 16-10-92 (fls. 34 a 38) que, julgando parcialmente procedente impugnação deduzida pela sociedade TELLUS — REPRESENTAÇÃO, COMÉRCIO E INDÚSTRIA, S. A., com sede no Cacém, anulou em parte uma liquidação de imposto de transacções (IT) relativa a 1983, "por inexistência do facto tributário", visto as transacções contempladas nessa parte, assim anulada, da liquidação, «beneficiarem da isenção de IT prevista na

verba 36 da lista I anexa ao CIT» e as reparações efectuadas em máquinas, bem como o corte e quinagem de ferros, também incluídos nessa liquidação, não estarem sujeitos à incidência de IT.

A rematar a sua alegação oferece a recorrente, entre outras, as seguintes conclusões, com vista à revogação dessa sentença:

a) A sentença decidiu que as máquinas transaccionadas «eram destinadas exclusivamente à agricultura, encontrando abrigo na verba 36 da lista I anexa ao CIT, pelo que gozavam de isenção de IT».

b) «As referidas máquinas, para além de fins agrícolas, podem ter plúrimas aplicações que fogem à pretendida exclusividade à agricultura».

A recorrida ofereceu contra-alegação em que após desenvolvida argumentação conclui pedindo se negue provimento ao recurso.

O magistrado do Ministério Público emitiu neste STA parecer em que conclui no sentido de que o recurso não merece provimento.

2. Como vimos, a recorrente conclui na sua minuta que, ao contrário do entendimento da sentença, as máquinas transaccionadas não se destinavam exclusivamente à agricultura, antes podendo ter plúrimas outras aplicações.

Dessa forma resume o alegado a fls. 51, onde contesta os depoimentos das testemunhas e sustenta, além do mais, em relação a algumas dessas máquinas (as de soldadura), que têm 20 HP de potência «e, por comparação, veículos automóveis como por exemplo o Fiat Panda, Seat Marbella ou Citroen Ax 1.0 não chegam a ter o dobro da potência, pelo que facilmente se vislumbra a utilidade das referidas máquinas de soldar em fins industriais, dada a sua grande capacidade de execução».

Pretende assim a recorrente que neste recurso se discuta de novo a prova e se dêem como provados factos que a sentença não só não dá como provados mas até contradiz na especificação factual feita a fls. 35/36, onde julga provado que essas máquinas se destinavam exclusivamente à agricultura, «sendo utilizadas no carregamento de cereais, estrumes, fenos, adubos, a cortar madeiras, podar árvores, a cortar relva e a soldar as alfaias agrícolas» e algumas delas «a levantar terra e a carregar produtos agrícolas, não estando adaptados para serem utilizados em outras actividades, como por exemplo na construção civil».

3. Conclui-se que a recorrente discorda da sentença quanto à matéria de facto provada e estriba o seu recurso em fundamentos de facto que a sentença não dá como assentes e até contraria, pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Ora um recurso, como este, de sentença de um tribunal tributário (ou aduaneiro) de 1ª Instância só pode subir per saltum ao STA quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. artºs 21º, nº 4, e 32º, nº 1, alínea b), do ETAF, e 167º do CPT]; quando tal recurso, como é aqui o caso, não se restrinja a matéria de direito, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância [cfr. artºs 41º, nº 1, al. a), do ETAF e 167º do CPT].

4. Suscita-se, portanto, a questão, de conhecimento oficioso e prioritário (cfr. artºs 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e ss. do CPC), da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA e resolve-se declarando-a incompetente.

Abstemo-nos, assim, de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e de-

clararmos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. artº 47º, nº 3, do CPT).

Não são devidas custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Agostinho Castro Martins (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Vítor Manuel Marques Meira. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso. Competência do Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A incompetência do tribunal para conhecer de 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 sentença 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.*

Recurso n.º 16.102. Recorrente: Instituto Luso-Fármaco, S. A.; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. INSTITUTO LUSO-FÁRMACO, S. A., com sede em Lisboa, recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa de 27-11-92 (fls. 110 a 113), que julgou improcedente impugnação por ela deduzida contra uma liquidação de contribuição industrial, de imposto extraordinário sobre lucros e de juros compensatórios, relativa ao exercício de 1987.

A rematar a sua alegação oferece a recorrente, além de outra, as seguintes conclusões:

a) Entender-se não poder a recorrente beneficiar do crédito fiscal por investimento, com referência ao exercício de 1987, apesar da matéria de facto provada e referida na sentença e nestas alegações, designadamente nas alíneas a), e) e h), implica violação das normas dos artigos 9º do Cód. Civil, e 3º e 5º do DL n.º 197-C/86-07-18, tendo em atenção “também o próprio entendimento da Administração Fiscal expresso no Despacho do Secretário de Estado da Administração Fiscal a que é feita referência do Ofício Circular 2256, junto aos autos a fls. 41, e dado como provado, no seu conteúdo até, pela instância”.

b) Relativamente ainda à interpretação dos citados artigos 3º e 5º do DL n.º 197-C/86, “face ao entendimento da Administração Fiscal expresso no Despacho de Sua Excelência o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais a que é feita referência no dito Ofício Circular 2256, mencionado no documento junto aos autos a fls. 41, fez-se errada interpretação e aplicação da norma insita no artº 76º do Código Penal, no que respeita ao que se deve e tem que considerar ‘reincidência’”.

c) Deve julgar-se procedente o recurso e anular-se a decisão da 1ª instância, substituindo-se a mesma por acórdão que julgue procedente a impugnação.

Não houve contra-alegação.

O magistrado do Ministério Público emitiu neste STA parecer em que conclui no sentido de que o recurso merece provimento.

2. Nas referidas conclusões da minuta de recurso, em especial na que acima se ordenou com a alínea b), a recorrente, entre outras asserções, condensa a sua posição acerca da questão de ser ou não “reincidente”, pois alega ter-lhe sido feita a impugnada liquidação por como tal haver sido considerada, mas mal, invocando em favor da sua tese de não ser reincidente o conteúdo de um despacho de um membro do Governo que é referido num documento junto aos autos.

A exposição da matéria de facto é feita pela sentença, em grande medida, através de simples remissão — com o uso da fórmula “dão-se por reproduzidos” — para grandes conjuntos de documentos incorporados nos autos: “fls. 11 a 22”, “fls. 27 a 43”, “fls. 61 e segs.”, “fls. 64 e segs.”

Ora a sentença não historia nessa especificação factual se e porque a Administração Fiscal considerou a ora recorrente reincidente e se esse constituiu um dos pressupostos de facto da impugnada liquidação.

3. Assim, a recorrente diverge da sentença quanto à matéria de facto provada e não provada, estribando o seu recurso e o respectivo pedido final de “anulação” da sentença e da sua substituição por acórdão que julgue procedente a impugnação, em fundamentos de facto que a sentença não dá como provados, designadamente os contidos (embora a par de matéria de direito) na alegação de que a impugnada liquidação assentou no (de entre outros) pressuposto de a recorrente ser reincidente e de que tal pressuposto é errado face ao seu pretérito percurso de contribuinte.

Ora a jurisprudência deste STA firmou-se de harmonia com os princípios seguintes: “porque a competência do tribunal se afere pelo quid disputatum e não pelo quid decisum, é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso”, porquanto o tribunal ad quem, antes de se haver como competente, não pode antecipar a sua solução sobre a questão de direito, cuja decisão cabe ao tribunal que se declare (ou seja declarado) competente; assim, basta o recorrente invocar factos que não vêm dados como provados para se haver de concluir que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito (vide, entre muitos outros, o Ac. desta Secção de 5-4-94, no recurso nº 17.643).

Do exposto se conclui que este recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Ora os recursos, como este, de decisões dos tribunais tributários de 1ª Instância (semelhantemente ao que sucede com as dos tribunais fiscais aduaneiras por força de normas paralelas) só podem subir

per saltum ao STA quando versem exclusivamente matéria de direito [cfr. artºs 21º, nº 4, e 32º, nº 1, alínea b), do ETAF, e 167º do CPT]: quando tais recursos, como é aqui o caso, não se restrinjam a matéria de direito, a competência para o seu julgamento cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, conforme dispõem os artºs 41º, nº 1, alínea a), do ETAF e 167º do CPT].

4. Suscita-se, portanto, a questão, de conhecimento oficioso e prioritário (cfr. artºs 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e ss. do CPC), da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA e resolve-se declarando-a incompetente.

5. Abstemo-nos, assim, de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declaramos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. artº 47º, nº 3, do CPT).

Custas pela recorrente, com taxa de justiça de 20 000\$ e procuradoria de 8000\$ (cfr. § único do art. 5º, para onde remete o § 3º do art. 6º, ambos da Tabela de Custos).

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Castro Martins (relator) — Santos Serra — Vítor Meira. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Contribuição autárquica. TLP. Isenção.

Doutrina que dimana da decisão:

Os Telefones de Lisboa e Porto (TLP) não estão isentos de contribuição autárquica.

Recurso nº 17.829. Recorrente: Telefones de Lisboa e Porto (TLP), S. A.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. TELEFONES DE LISBOA E PORTO (TLP), S. A., com sede na Rua Andrade Corvo, 14 Lisboa, impugnou judicialmente o acto tributário de liquidação de contribuição autárquica, referente ao ano de 1992, praticado pela 2ª Repartição de Finanças de Oeiras.

O Mº Juiz do 10º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou a impugnação improcedente.

Inconformada com esta decisão a impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

“1. A recorrente tem por objecto social a exploração dos serviços públicos de telecomunicações e actividades que lhe sejam complementares em Lisboa e Porto nos termos do nº 3 do art. 2º do Dec. Lei nº 147/89, de 6 de Maio.

2. Nos termos do n.º 4 do art. 9.º da Lei 88/89, de 11 de Setembro “as infra-estruturas que integram a rede básica de telecomunicações constituem bens do domínio público, sendo afectados aos operadores do serviço público que os exploram.”

3. O art. 7.º do mesmo diploma, define, e enumera, exemplificativamente o conceito de equipamentos em que as Centrais telefónicas necessariamente se incluem.

4. O prédio da recorrente cuja tributação em Contribuição Autárquica foi objecto da presente impugnação, encontra-se exclusivamente adstrito a central telefónica, componente da rede básica de telecomunicações.

5. Constitui, por tal facto, um bem do domínio público, excluído, como tal, da incidência de tributação em contribuição autárquica.

6. A recorrente gozava de um regime de total isenção de impostos contribuições e taxas ao abrigo do disposto no art. 15.º alínea b) do seu Estatuto, Anexo ao DL 48 007 de 26 de Outubro de 1967.

7. Esta isenção foi revogada pelo do art. 2.º n.º 1 do DL 485/88 de 30 de Dezembro, o qual manteve, todavia, as isenções de sisa e contribuição predial.

8. Este diploma, entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 1989, data em que a contribuição predial deixou de existir na ordem jurídica portuguesa, sendo substituída pela contribuição autárquica.

9. A referência feita pelo legislador à manutenção de isenção da contribuição predial, para ter qualquer conteúdo útil, tem de se reportar à contribuição autárquica, tributo substituto daquela.

10. A equiparação da contribuição autárquica à contribuição predial emerge, não só do preâmbulo do Código da Contribuição Autárquica, como dos arts. 3.º, 5.º e 8.º DL 442-C/88 de 30 de Novembro.

11. Por isso quando o legislador diz que se mantém a isenção de “contribuição predial” visava não aquele tributo (já inexistente naquela data – 01/01/89) mas o que o veio substituir, ou seja a Contribuição Autárquica.

12. Trata-se manifestamente de um lapso de terminologia, lapso aliás, flagrante, pois, o DL 442-C/88 é de 30 de Novembro e, portanto, anterior ao DL 485/88, este de 30 de Dezembro, pelo que o legislador não podia ignorar tal substituição.

13. Esta interpretação é a que decorre da aplicação dos critérios interpretativos consignados no art. 9.º, n.º 1 do Código Civil, que manda atender, para a reconstituição do pensamento jurídico à unidade do sistema jurídico, às circunstâncias em que a Lei é elaborada e às condições específicas do tempo em que é aplicada.

14. O DL 147/89, de 6 de Maio operou a transformação da recorrente de empresa pública em sociedade anónima de capitais maioritariamente públicos.

15. Tal transformação em nada veio prejudicar a isenção em apreço pois o art. 2.º n.º 1 do referido DL 147/89 expressamente mantém, nos TLP, SA os mesmos direitos e obrigações existentes na esfera jurídica dos TLP, EP.

16. O benefício da isenção de contribuição autárquica atribuído aos TLP, EP transmitiu-se para os TLP, SA.”

Contra-alegóu o representante da Fazenda Pública, pugnando pela manutenção do decidido.

Neste Supremo Tribunal, o EPGA sustenta que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto que se tem como assente:

a) A impugnante é proprietária de um prédio urbano, com o número da matriz n.º U-01539, sito na Estrada Nacional, 6 – 5, gaveto, freguesia de Paço de Arcos;

b) Relativamente ao ano de 1992 e ao prédio identificado na alínea a) foi liquidada a contribuição autárquica, no montante de 29.230\$00, pela 2.ª Repartição de Finanças de Oeiras.”

3. São dois os fundamentos avançados pela recorrente para sustentar a sua pretensão:

O primeiro diz respeito ao prédio objecto de impugnação que, no seu entendimento, constitui um bem do domínio público, excluído assim da incidência de tributação em contribuição autárquica.

Depois, e porque a recorrente gozava de isenção de contribuição predial, deve gozar igualmente de isenção de contribuição autárquica.

No tocante ao primeiro ponto, ou seja, constituir o prédio em causa um bem do domínio público, deverá dizer-se que tal questão não foi apreciada pelo tribunal tributário de 1.ª instância.

É certo que o recorrente já suscitara essa questão na petição inicial.

Porém, o M.º Juiz dela não conheceu.

E o recorrente não arguiu essa eventual omissão de pronúncia, em sede de recurso.

Trata-se assim de uma questão nova, que obviamente este Tribunal não pode conhecer.

Mas será que a recorrente goza da isenção de contribuição autárquica relativamente ao prédio em causa?

Esta questão foi já apreciada múltiplas vezes por este Supremo Tribunal que fixou uma jurisprudência numerosa e uniforme, segundo a qual os TLP não gozam de isenção de contribuição autárquica.

Citamos, a título de exemplo, os Acórdãos deste S.T.A. de 7/7/93 (rec. 16.195) de 3/11/93 (rec. 16.643) e de 5/7/95 (rec. 19.397). Não vemos qualquer razão para discordar de uma tal jurisprudência.

Vejam os.

Defende a recorrente que o legislador se teria equivocado ao referir que se mantém a isenção de contribuição predial, no art.º 2.º do D.L. n.º 485/88, de 30/12, já que a contribuição predial deixaria de vigorar a partir de 1/1/89, substituída que era, a partir de então, pela contribuição autárquica.

Assim, a isenção referida naquele normativo deveria interpretar-se no sentido de que se tratava de contribuição autárquica e não de contribuição predial.

Mas tal lapso não é de presumir.

Na verdade, a ter havido erro do legislador ele deveria ser corrigido legislativamente.

O que não aconteceu.

E este argumento cai ela pela base se atentarmos a que o E.B.F., aprovado pelo Conselho de Ministros de 27/4/89, e publicado em 1/7/89, definiu as entidades isentas de contribuição autárquica, com efeitos retroactivos a partir de 1/1/89.

Nem aí (nem nas alterações legislativas entretanto introduzidas posteriormente) o legislador contemplou os TLP com a reclamada isenção de contribuição autárquica.

Não há assim qualquer lapso do legislador.

Por outro lado, não é possível interpretar o conceito de contribuição predial do artº 2º, nº 1, do D.L. 485/88, de modo a abranger a contribuição autárquica.

Na verdade, a defender-se tal, estaríamos perante uma aplicação analógica da lei. Ora, as normas de isenção fiscal são excepcionais, pelo que não comportam a sua aplicação analógica (artº 11º do C. Civil).

Aliás, e como é sabido, a contribuição predial tem natureza diferente da contribuição autárquica.

Aquela era um imposto sobre o rendimento.

Esta é um imposto sobre o património.

Em suma, os TLP não gozam de isenção da contribuição autárquica.

4. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pela impugnante Telefones de Lisboa e Porto (T.L.P.), confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 50 %.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Domingos Brandão de Pinho — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Acto administrativo. Existência. Fixação das propinas.

Doutrina que dimana da decisão:

Existindo uma estatuição de efeitos jurídicos feita pelo Secretário de Estado do Ensino Superior, consubstanciada na fixação do valor das propinas, mediante apropriação de uma informação em que se propunha certo método para se determinar esse valor, bem como os valores das condicionantes do método, e a coberto do poder conferido pelo nº 4 do artº 5º da Lei nº 5/94, de 14 de Março, não é caso de acto inexistente.

Processos nºs 18 414 e 18 415. Impugnantes: Luís João da Luz Brandão Rego e outros; Impugnado: Secretário de Estado do Ensino Superior; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Neste processo de impugnação de normas deduzido por Luís João da Luz Brandão Rego, Luís Tiago Ferreira Romero Magalhães e João Paulo de Figueiredo Saraiva, com os sinais dos autos, suscitou a autoridade recorrida, — o Secretário de Estado do Ensino Superior —, a questão prévia da inexistência do acto impugnado, defendendo, em consequência, a rejeição do recurso por falta de objecto.

Diz, em síntese, a autoridade recorrida que não existe despacho seu que tenha fixado o valor das propinas para a frequência das uni-

versidades públicas no ano escolar de 1993-94, pois apenas se limitou a dar concordância a “uma metodologia para aplicação da Lei nº 5/94, de 14 de Março” que foi elaborada pelo Núcleo de Recursos Humanos, Físicos e Financeiros do Departamento do Ensino Superior do Ministério da Educação em que se estimava como despesa final a imputar para efeitos da fixação de propinas a importância de 48.157.552 contos e se indicava como sendo de 117.813 a totalidade de alunos inscritos em 1992-93 e isso porque, não tendo o Conselho de Reitores das Universidades Portuguesas estabelecido esse valor, ficou a sua fixação remetida, nos termos da lei, para o Ministério da Educação.

II — Ouvidos os impugnantes e os intervenientes que se associaram a eles no processo, vieram responder, pugnando pelo desatendimento da questão suscitada.

Nesse sentido afirmam, entre o mais, que existiu o acto administrativo recorrido, porquanto existiu uma declaração de vontade administrativa que, fechando o processo decisório, se manifestou por um acto proferido pela autoridade recorrida sobre uma informação elaborada sobre a fixação do montante das propinas para o ano em causa por banda do Núcleo de Recursos Humanos, Físicos e Financeiros do Departamento do Ensino Superior e pela publicidade desse montante.

III — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer de concordância com os impugnantes, apoiando-se na anterior decisão do tribunal em que, conhecendo de idêntica questão levantada pela Ministra da Educação contra quem o processo foi inicialmente deduzido, determinou, ao abrigo do artº 40º, nº 1, al. a) da L.P.T.A., que a petição fosse dirigida contra a autoridade agora demandada por ser ela quem havia fechado o processo resolutivo de apuramento do valor das propinas.

IV — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — A matéria de facto.

Em ordem à decisão da questão prévia da existência do acto impugnado, dão-se por provados nos autos os seguintes factos:

a) A Coordenadora do Núcleo de Recursos Humanos, Físicos e Financeiros do Departamento de Ensino Superior do Ministério da Educação lavrou, com data de 94.04.12, uma informação em que, sob o epíteto de METODOLOGIA PARA APLICAÇÃO DA LEI nº 5/94 DE 14 DE MARÇO, apresentou “uma proposta de metodologia para a fixação do montante das propinas para o ano lectivo de 1993-94” a partir dos pressupostos da despesa total efectuada pelas instituições universitárias no ano de 1992, de acordo com os mapas de despesa apresentados ao DESUP; da dedução das verbas gastas em rubricas de capital do “Orçamento de Funcionamento”; da dedução das verbas que, apesar de terem sido pagas no ano de 1992, não diziam respeito a esse ano; da dedução das verbas relativas aos gastos com o pessoal de investigação, de acordo com as respostas directas dadas pelas Universidades e, relativamente, ao previsto na al. c) do artº 4º, da referida lei, a partir do valor estimado em face das respostas recebidas de algumas Universidades.

b) Considerando os valores nela indicados para cada um desses pressupostos, a mesma informação refere que “a despesa final a imputar para efeitos de fixação das propinas seria, então, de 48 157 552 contos no ano de 1992” e ainda que “considerou a totalidade dos alunos 92/93 — 117 813 alunos (inclusive os de CESES e Mestrados)”.

c) Sobre esta informação foi proferido um despacho do seguinte teor: “Concordo. A consideração de S. Ex^a SEES 12.04.94” (Assinatura ilegível).

d) O Secretário de Estado do Ensino Superior proferiu, com data de 94.04.12, sobre a informação e o parecer referidos anteriormente o seguinte despacho: “Concordo. Atendendo à metodologia proposta o valor encontrado deverá ser arredondado para a dezena de milhar mais próxima”.

e) Com datas de 13 de Abril de 1994, o Director de Departamento do Ensino Superior enviou aos Reitores das Universidades Portuguesas ofícios de seguinte teor. “De acordo com o previsto no n.º 4 do art.º 3.º e no n.º 1 do art.º 13.º da Lei n.º 5/94, de 14 de Março, venho por este meio comunicar que o mínimo de 20% do resultado da divisão das despesas de funcionamento do conjunto das instituições universitárias pelo número total de alunos nelas inscritos, no ano lectivo de 1992/93, a que se referem o n.º 2 do art.º 3.º e o art.º 4.º do mesmo diploma foi da ordem dos 80 000\$00.

Nestes termos comunica-se ser o montante de 80 000\$00 o valor das propinas para o ano lectivo de 1993/94”.

B — A questão decidenda.

A questão a decidir resume-se a saber se existe acto praticado pela autoridade recorrida que tenha fixado o valor das propinas para o ano lectivo de 1993/94.

C — A fundamentação.

Fala-se de inexistência jurídica quando falta toda e qualquer materialidade que seja o pressuposto de relevância de efeitos jurídicos ou quando a factualidade verificada é sancionada com a sua irrelevância jurídica (Rui Alarcão, *A Confirmação dos negócios anuláveis*, I, 1972, págs. 33 e segs.).

No domínio do direito administrativo, apelida-se de acto administrativo inexistente aquele em que se verifique a falta de qualquer dos seus elementos essenciais ou estruturais, atinentes aos sujeitos, ao objecto e à estatuição de efeitos jurídicos (Marcello Caetano, *Manual de Direito Administrativo*, I, 1991, págs. 512 a 515; Esteves de Oliveira, *Direito Administrativo*, I, págs. 425 e 533; Sérvulo Correia, *Noções de Direito Administrativo*, I, 1982, págs. 290 e 329).

Não é essa a situação que se verifica no caso em apreço.

Na verdade, surpreende-se na factualidade apurada a existência de uma conduta voluntária e unilateral da Administração pela qual, sob invocação de uso do poder administrativo conferido pelo n.º 4 do art.º 3.º da Lei n.º 5/94, de 14 de Março, efectuou uma estatuição de efeitos jurídicos atinentes à matéria da fixação das propinas para o ano de 1993/94.

Ao concordar com a informação elaborada pela Coordenadora do Núcleo de Recursos Humanos, Físicos e Financeiros do Departamento do Ensino Superior — que, por seu lado, já havia merecido concordância do superior hierárquico intermédio —, na qual se enunciou o método de apuramento do valor das propinas; se indicaram os valores dos elementos relevados no método e, finalmente, os valores dos dois factores (despesas de funcionamento do conjunto das instituições universitárias ou politécnicas, no ano anterior, e o total de alunos nelas inscritos) de cuja divisão adviria o valor das propinas, e ao prescrever que esse valor fosse arredondado para a dezena de milhar mais próxima, o Secretário de Estado do Ensino Superior está claramente a externar uma vontade de estatuição do efeito jurídico

de fixação do valor das propinas para o ano lectivo de 1993/94, para todos os sujeitos jurídicos abrangidos pela sujeição às propinas, estabelecida pela lei, fazendo-o de forma unilateral e na qualidade de membro do governo que ocupa o topo da respectiva Administração.

Tal despacho constitui a palavra da Administração, tomada pelo órgão do seu topo, proferida na sequência de um procedimento administrativo prévio em que os Serviços estudaram as opções (métodos) de conduta possíveis perante a lei, como aliás é normal, sobre a matéria da fixação do valor das propinas para o ano em causa e que foi emitida a coberto do poder público ou administrativo previsto na lei (n.º 4 do art.º 3.º da Lei n.º 5/94).

A comunicação feita pelo Director de Departamento do Ensino Superior do Ministério da Educação aos reitores das várias universidades é, já, um acto de execução do despacho proferido pela autoridade recorrida, limitando-se a pôr em marcha os efeitos jurídicos nele fixados, nada adiantando à estatuição antes feita.

O valor das propinas, nele mencionado, resultou de mera operação de cálculo efectuada a partir dos dados constantes do despacho referido, estando, portanto, já aí estatuída.

Por outro lado, na parte restante, esses ofícios pretendem apenas dar a conhecer a estatuição prescrita às instituições universitárias e politécnicas a fim destas, por sua vez, lhe darem publicidade e procederem à cobrança da taxa fixada dos respectivos sujeitos passivos.

Temos, portanto, de concluir que não procede a questão prévia suscitada pela autoridade impugnada.

V — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em desatender a questão prévia excepcionada pelo Secretário de Estado do Ensino Superior e em ordenar o prosseguimento do processo.

Sem custas por delas estar isento o impugnado.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Processo de contra-ordenação fiscal. Falta de fundamentação de sentença. Nulidade da sentença.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Como a sentença penal, a sentença em processo de contra-ordenação fiscal deve ser fundamentada.*
- 2 — *Da sua fundamentação deve constar a enumeração dos factos provados e não provados e uma exposição, tanto quanto possível completa, ainda que concisa, dos motivos de facto e de direito que fundamentam a decisão art.374º n.º2 do CPC.*
- 3 — *A falta de fundamentação acarreta a nulidade da sentença - art.379º al.a) do CPP.*

Recurso n.º 18.833 de que é recorrente o Ministério Público e recorrido Serafim Batista Ferreira & Filhos, Lda, e de que foi RELATOR o Exm.º Cons.º Dr.º FERNANDES DIAS.

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

Em processo de contra-ordenação e por despacho de 4 de Janeiro de 1994 o senhor Director Distrital de Finanças de Coimbra aplicou à arguida "Serafim Batista Ferreira & Filhos, Lda," a coima de 52.000\$00 pela infracção prevista no art.26º do CIVA e punida pelo art.29º n.ºs 1 e 2 do RJIFNA - não entrega do IVA no montante de 130.013\$00 relativo ao mês de Abril de 1993.

A arguida impugnou judicialmente a referida decisão, tendo o tribunal tributário de 1ª instância de Coimbra, por sentença de 15 de Março de 1994, absolvido a arguida.

Desta sentença vem interposto pelo Ministério Público o presente recurso "per saltum" para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

São as seguintes as conclusões das suas alegações:

1 - Na decisão recorrida não se sintetizarem os fundamentos em que a firma recorrente assenta o seu recurso, não se fixaram as questões que ao tribunal cumpre solucionar, nem tão-pouco se discriminou a matéria provada da não provada.

2 - Foi, pois, violado o disposto no art.142º do CPT.

3 - O senhor juiz recorrido, começa por afirmar naquela decisão que houve infracção negligente para depois concluir que se não verificou tal infracção, pois de outra forma não se compreenderia a absolvição.

4 - Tal contradição integra causa de nulidade da decisão recorrida.

5 - Sucede que a decretada absolvição não está fundamentada de facto e de direito, o que igualmente implica nulidade de decisão.

6 - Por outro lado, também não se entende a alusão ao art.21º do RJIFNA onde se prevê a dispensa da aplicação da coima pois ou se operava esta ou a firma recorrente era absolvida, já que se trata de institutos diferentes.

7 - Também esta contradição constitui nulidade da decisão recorrida.

8 - Deve, declarar-se nula tal decisão.

Não foram apresentadas contra-alegações, quer pela arguida, quer pela Fazenda Pública, que foram devidamente notificadas para o feito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Constitui fundamento do recurso a nulidade da sentença recorrida, tendo para tal o Ministério Público invocado as seguintes causas:

- falta de identificação dos factos objecto do litígio;
- falta de discriminação da matéria provada da não provada;
- falta de sintetização dos fundamentos do recurso;
- falta de fixação das questões a solucionar;
- contradição de decisões de direito; e
- falta de fundamentação de facto e de direito da decretada absolvição da arguida.

Aponta o Ministério Público recorrente como norma jurídica violada o art.142º do Código do Processo Tributário.

Estamos perante um processo de contra-ordenação fiscal.

A legislação que lhe é aplicável é o Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras, aprovado pelo Decreto-Lei n.º20-A/90 de 15 de Janeiro, o Código do Processo Tributário - arts.213º e 232º - e subsidiariamente, o Decreto-Lei n.º433/82 de 27 de Outubro, ex vi dos arts.4º n.º2 e 52º do RJIFNA e subsidiariamente ao referido Decreto-Lei, o Código do Processo Penal, ex vi do art.41º n.º1 do D.L.433/82.

Não é aplicável a norma apontada pelo Ministério Público - art.142º do CPT - que diz apenas respeito ao Processo de Impugnação, nem são aplicáveis as normas do Código do Processo Civil, a não ser subsidiariamente ao Código do Processo Penal, ex vi do art.4º deste Código.

Os requisitos da sentença penal vêm enumerados, por forma taxativa, no art.374º do Código do Processo Penal, aplicável à sentença recorrida, proferida em processo de contra-ordenação fiscal, com as devidas adaptações, ex vi do art.52º do RJIFNA e do art.41º n.º1 do DL.433/82 de 27 de Outubro.

De acordo com o n.º1 do citado preceito - art.374º do CPP - a sentença começa por um relatório que conterá:

- a) - as indicações tendentes à identificação do arguido;
- b) - as indicações tendentes à identificação do assistente e das partes civis;
- c) - a indicação do crime ou crimes imputados ao arguido; e
- d) - a indicação sumária as conclusões contidas na contestação, se tiver sido apresentada.

De acordo com o n.º2 do mesmo preceito ao relatório segue-se a fundamentação que consta da enumeração dos factos provados e não provados, bem como de uma exposição, tanto quanto possível completa, ainda que concisa, dos motivos de facto e de direito que fundamentam a decisão com indicação das provas que servirem para formar a convicção do tribunal.

E de acordo com o n.º3 ainda do referido preceito, a sentença termina pelo dispositivo que contém:

- a) - as disposições legais aplicáveis;
- b) - a decisão condenatória ou absolutória;
- c) - a indicação do destino a dar às coisas ou objectos relacionados com o crime;
- d) - a ordem de remessa de boletins ao registo criminal; e
- e) - a data e assinaturas dos membros do Tribunal.

Na sentença recorrida o senhor Juiz, além de não identificar a arguida, de não indicar a contra-ordenação àquela imputada e de não indicar sumariamente as conclusões contidas na contestação - requisitos relativos ao relatório da sentença - não fundamentou a sua decisão sentença de acordo com o disposto no n.º2 do art.374º do Código do Processo penal.

Da fundamentação de sentença deve constar a enumeração dos factos provados e não provados e o senhor Juiz não discrimina na sentença recorrida os factos provados e os não provados, pois não descreve facto algum.

Deve constar ainda da fundamentação da sentença uma exposição, tanto quanto possível completa, ainda que concisa, dos motivos de facto e de direito que fundamentam a decisão e o senhor Juiz na sua sentença, quanto aos motivos, limita-se a remeter para os documentos e demais elementos juntos aos autos para concluir pelo comportamento negligente da arguida e a referir que os autos evi-

denciam não haver actos que tenham dificultado a descoberta da verdade, que se revelaram de carácter eminentemente accidental, sem ter acarretado prejuízo efectivo para a Fazenda Pública.

Não aponta o senhor Juiz qualquer facto concreto para fundamentar a sua decisão, antes fez uma remissão para todos os documentos e demais elementos constantes do processo, por forma global e indiscriminada, para decidir como decidiu.

A exposição dos motivos que fundamentam a decisão consiste no enquadramento jurídico dos factos, sendo a sentença recorrida omissa quanto a ela.

As causas de nulidade da sentença penal, aplicáveis à sentença em processo de contra-ordenação fiscal, ex vi do art.52º do RJFNA e do art.41º n.º1 do DL.433/82, vem enumeradas, também por forma taxativa, no art.379º do Código do Processo Penal.

De acordo com o n.º1 do citado preceito "é nula a sentença que não contiver as menções referidas no art.374º n.º2 e n.º3 al.b) do Código do Processo Penal e que atrás se descreveram.

Assim, a falta de enumeração dos factos provados e não provados e a falta de exposição dos motivos de facto e de direito que fundamentam a decisão - requisitos relativos à fundamentação da sentença previstos no n.º2 do art.374º do CPP - acarretam necessariamente a nulidade da sentença recorrida.

Termos em que, concedendo provimento ao recurso, declaram nula a sentença recorrida e ordenam a baixa do processo para, em novo julgamento ser, além do mais, descrita a matéria de facto provada e a não provada e serem expostos, por forma tanto quanto possível completa, ainda que concisa, os motivos que fundamentam a decisão de direito que vier a ser proferida.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Decisão jurisdicional. Causas de nulidade. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

Se determinada questão foi submetida à apreciação do Tribunal e não foi por este apreciada, nem o seu conhecimento ficou prejudicado pela solução dada a outras, ocorre nulidade da respectiva decisão por omissão de pronúncia — art.º 144º n.º 1 do CPT e art.º 668º n.º 1 al. d) do CPC.

Recurso n.º 19.015, em que são Recorrentes a Fazenda Pública e António Martins de Castro e Recorridos os mesmos e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Fernandes Dias.

Acordam em conferência na Secção Tributária do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública e o impugnante António Martins de Castro interpuseram recursos do Acórdão de 15 de Dezembro de 1992, aclarado pelo Acórdão de 16 de Novembro de 1993, do Tribunal Tributário de 2ª Instância, proferido no processo de impugnação do acto tributário de liquidação de imposto de mais valia do montante de 190.621\$00 e juros compensatórios no montante de 61.856\$00, acórdão que revogou a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro e anulou a liquidação impugnada.

A Fazenda Pública alegou, sendo as seguintes as conclusões do seu recurso:

1. Por escritura pública de 5.3.80 o impugnante vendeu à "Metalúrgica Progresso de Vale de Cambra, Lda" um terreno pelo preço de 843.500\$00.

2. Em 16.11.82 foi levantado auto de notícia, contra o impugnante por ter infringido o disposto no art.º 18º do CIM Valias.

3. Face ao auto de notícia a Repartição de Finanças liquidou o imposto de mais valias no montante de 190.621\$00 e 61.856\$00 de juros compensatórios.

4. Para o terreno "sub júdice" foi requerida e concedida pela Câmara Municipal de Vale de Cambra licença de construção com o n.º 484 de 11.11.91.

6. Perante esta matéria de facto foi dado provimento ao recurso e anulada a liquidação de imposto, fazendo o acórdão recorrido uma errada interpretação da lei.

O recorrente António Martins de Castro também alegou, sendo, em síntese, as seguintes as conclusões da sua motivação:

1. O acórdão recorrido não conheceu do pedido de condenação em juros indemnizatórios formulado na petição de impugnação e na alegação do recurso para a 2ª instância, omitindo qualquer referência ou apreciação acerca de tal pretensão.

2. Por isso incorreu em nulidade de omissão de pronúncia prevista nas disposições combinadas dos arts.º 660º n.º 2 e 668º n.º 1 al. d) do CPC.

3. Deve pois, declarar-se essa nulidade e mandar-se suprir tal omissão.

4. Subsidiariamente, deve confirmar-se a procedência da impugnação e ordena-se a emissão pela F.P. de título de anulação para restituição do imposto e dos juros compensatórios que pagou e o Estado recebeu indevidamente: Mais pede se ordene o pagamento ao impugnante de indemnização pelos prejuízos causados com o acto tributário.

Houve contra-alegações a ambos os recursos, defendendo os recorrentes as posições defendidas nas respectivas alegações de recurso.

O Digno Procurador-Geral Adjunto emitiu parecer no sentido de que ocorre vício de omissão de pronúncia que gera nulidade da sentença, pelo que deve ser dado provimento ao recurso de António Martins de Castro, ficando prejudicado o conhecimento do recurso interposto pela Fazenda Pública.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

O acórdão recorrido dá como provados os seguintes factos com relevância para a decisão de direito:

a) Por escritura pública de 5.3.80 lavrada no Cartório Notarial de Arouca o recorrente António Martins de Castro e mulher venderam

à "Sociedade Metalúrgica Progresso de Vale de Cambra, Lda", pelo preço de 843.500\$00, um terreno de pinhal e mato, sito no Morengal, freguesia de Vila Chã, concelho de Vale de Cambra, inscrito na matriz respectiva sob o n.º 1572, com o valor matricial de 3.340\$00.

b) Nesta escritura pública ficou expressamente consignado que as vendas nela feitas, entre elas a do recorrente, eram necessárias à prossecução dos fins sociais da compradora.

c) A qual tem por objecto social a exploração das indústrias de construção e reparação de máquinas industriais, oficinas mecânicas e metalúrgicas, reparação de automóveis e ainda a de quaisquer outras actividades que convenham à sociedade.

d) A data da referida escritura havia entre o recorrente e a compradora uma promessa verbal de venda.

e) Em 13.12.79 a adquirente do prédio fez à Câmara Municipal de Vale de Cambra um pedido de viabilidade de construção mas onde não estava incluído o artigo matricial n.º 1572 da freguesia de Vila Chã.

f) No termo de liquidação de Sisa, lavrado pouco antes da escritura, a adquirente declarou que o prédio rústico em questão não se destinava a construção urbana.

g) Não existe ante-projecto, plano ou ante-plano de urbanização aprovados para o local onde o terreno se situa, nem o mesmo se encontra em zona urbanizada por não possuir as infra-estruturas indispensáveis, como sejam, via pública pavimentada, iluminação pública, rede de esgotos e de abastecimento de água, possuindo apenas um caminho de serventia de terra batida.

h) A via pública pavimentada mais próxima (Estrada Municipal de Lordel) encontra-se a cerca de 70 metros de distância, em linha recta.

i) O referido prédio não foi destinado a construção urbana, tendo apenas em parte do referido prédio sido feitas terraplanagens.

j) O prédio está a servir, na parte terraplanada, de depósito de materiais e sucata da firma e a parte restante está a mato.

k) Cujas afectações aparece, confirmada pela informação oficial de fls. 57 vº, lavrada em 27.5.91.

l) A compradora, desde a data da compra, não construiu qualquer edificação no terreno em causa.

m) Em 16.11.82 foi levantado auto de notícia contra o recorrente por ter infringido o disposto no art.º 8º do Código de Imposto de Mais Valias, onde se procedeu à liquidação do respectivo imposto no montante de 190.621\$00 e 61.856\$00 de juros compensatórios, quantias que foram pagas, respectivamente, em 15.11.89 e 28.12.84.

Nas suas conclusões de recurso o recorrente António Martins de Castro alega que o acórdão recorrido está ferido de nulidade por não ter apreciado e decidido a questão suscitada nas alegações de recurso para a 2ª Instância relativa ao pedido de condenação em juros indemnizatórios formulado na petição inicial.

O Digno Procurador Geral Adjunto é de parecer que o acórdão recorrido deve ser anulado por vício de omissão de pronúncia.

Desta questão nos ocuparemos desde já, com prioridade sobre todas as demais questões suscitadas nos recursos, pois a proceder esta questão, como nos parece, todas as demais questões ficarão prejudicadas, designadamente, obstará ao conhecimento do recurso da Fazenda Pública.

A este respeito e além do mais, dispõe art.º 144º n.º 1 do Código de Processo Tributário que "a falta de pronúncia sobre questões que o juiz deva apreciar constitui causa de nulidade da sentença".

Também o art.º 660º do Código de Processo Civil dispõe que "o juiz deve conhecer todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, exceptuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras" enquanto que o art.º 668º n.º 1 al. d) do mesmo Código dispõe que "é nula a sentença quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar".

A omissão de pronúncia, causa de nulidade da sentença, consiste no facto de o juiz ter deixado de proferir decisão sobre questão que devia conhecer.

Na petição inicial do processo de impugnação o recorrente António Martins de Castro pede a anulação do acto de liquidação do imposto de mais valias e juros compensatórios no montante total de 252.477\$00 (respectivamente, 190.621\$00 de imposto e 61.850\$00 de juros), pedindo ainda juros nos termos do art.º 45º do CIMV sobre o valor do capital de 190.621\$00 desde 15.11.84 e sobre os juros compensatórios de 61.856\$000 desde 28.12.84.

A sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro julgou improcedente a referida impugnação.

Nas alegações de recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância o recorrente António Martins de Castro pede a revogação daquela sentença e a anulação da liquidação com a restituição da quantia de 252.477\$00, acrescida de juros indemnizatórios, contados como atrás ficou referido, nos termos do art.º 24º ns.º 1, 3, 4 e 6 do Código de Processo Tributário, aplicável ex vi do art.º 2º n.º 1 do Decreto-Lei n.º 154/81.

O Acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, ora recorrido, deu provimento ao recurso interposto da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância, sentença esta que foi revogada, com a consequente anulação da liquidação impugnada.

Porém, o referido acórdão não conheceu do pedido de condenação em juros indemnizatórios, omitindo qualquer referência ou apreciação acerca de tal pretensão.

Isso mesmo o reconhecem os senhores juízes que subscreveram o acórdão de esclarecimento proferido em 16.11.93.

O acórdão recorrido não apreciou nem decidiu todas as questões que lhe foram submetidas, deixando de apreciar e de decidir a questão em apreço, como determina o art.º 660º n.º 2 do Código de Processo Civil, pelo que se mostra preenchido o condicionalismo previsto no art.º 668º n.º 1 al. a) do mesmo Código e no art.º 144º n.º 1 do Código de Processo Tributário que torna nulo esse Acórdão.

O Acórdão recorrido, como defende o recorrente António Martins de Castro, está assim ferido de nulidade por o Tribunal não se ter pronunciado sobre uma das questões que lhe foram propostas.

A nulidade do acórdão resultante do vício de omissão de pronúncia prejudica o conhecimento das demais questões do mesmo recurso e obsta mesmo ao conhecimento do recurso interposto pela Fazenda Pública.

Termos em que, concedendo provimento ao recurso de António Martins de Castro, anulam o Acórdão recorrido do Tribunal Tributário de 2ª Instância que deve ser substituído por outro que aprecie todas

as questões suscitadas pelo impugnante, entre elas a questão de juros indemnizatórios.

Sem custas por delas estar isenta a F.^a P.^a.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Anselmo Dias Rodrigues. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

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 nº 19 230. Recorrente: Fábrica de Urnas de Cartoma, Lda; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

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

Inconformada com a sentença que julgou improcedente a impugnação dos “actos tributários que lhe foram determinados nos termos da al. b) do art. 11.^o do CITransacções, relativamente aos anos de 1981 e 1982, apresentada por Diamantino Coelho Mendes, Ld.^a, veio a Fábrica de Urnas do Cértoma, Ld.^a, cuja designação resulta de alterações do pacto social da sociedade apresentante, recorrer, concluindo a sustentar que:

— a Administração Fiscal, ao accionar a dita al. b) do art. 11.^o não fundamentou o accionamento em carência de elementos, nem referiu quais eram os que faltavam, na notificação que fez à empresa;

— a deliberação da Comissão Distrital de Revisão não foi notificada à empresa, contrariamente ao que determina o art. 16.^o do CIT, originando preterição de formalidades legais e violação de lei;

— não se encontra fundamentada, o que constitui preterição de formalidades legais e vício de forma;

— e não se pronunciou sobre os factos alegados na reclamação;

— que saber que a reclamação foi indeferida não significa conhecer os fundamentos do indeferimento;

— que sendo a partir da data da notificação que se conta o prazo para recorrer, conforme dispõe o § único do art. 18.^o do CIT, como essa notificação não foi levada a efeito, ainda não começou o prazo do respectivo recurso;

— o recurso referido no art. 18.^o do CIT estava condicionado à existência de preterição de formalidades legais, o que é inconstitu-

cional por prevalência do art. 268.^o/3 da Constituição, que permite o recurso com base em qualquer ilegalidade;

— tendo sido a sentença recorrida proferida na vigência do CPT, cujo decreto de aprovação prevê a aplicação do CPT aos processos pendentes, teria de aplicar a al. b) do n.^o 2 do art. 118.^o e al. a) do art. 120.^o, do CPT, que permitem a impugnação dos actos de determinação da matéria e valores tributários e a sua errónea qualificação e quantificação no prazo de 90 dias, conforme dispõe o n.^o 1 do art. 123.^o do CPT e dispunha o art. 89.^o do CPT;

— teriam sido violados pela sentença recorrida o art. 16.^o do CIT, bem como a al. b) do art. 19.^o e os arts. 21.^o, 80.^o, 81.^o, al. b) do art. 118.^o, al. a) do art. 120.^o e 123.^o, todos do CPT e al. c) do art. 1.^o e 2.^o do DL 256-A/77, de 17.6.

Contra-alegou a F.^a P.^a e o EPGAdjunto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso porque as respectivas conclusões incluem matéria de facto não estabelecida no probatório da sentença recorrida — a afirmação de que na notificação que à Rte foi feita na sequência do accionamento do previsto na al. b) do art. 11.^o do CIT, a Administração Fiscal não fundamentou o accionamento em carência de elementos nem referiu quais eram os que faltavam.

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 M.^o P.^o (art. 45.^o-2 do CPtributário).

Na verdade, logo no enunciado pelo M.^o P.^o acima referido e que constitui a conclusão D, se apontaram omissões na fundamentação do acto que accionou a al. b) do art. 11.^o do CIT, de que o probatório da sentença recorrida se alheou.

E o mesmo acontece em relação à afirmação de que a deliberação da Comissão Distrital de Revisão não foi notificada à Rte (al. E das conclusões).

Tais afirmações, relativas à omissão de fundamentação de um acto administrativo e à falta de notificação de um outro, são referências à realidade, ao domínio dos factos, que se propõem para conhecimento no recurso, até porque as mesmas não constam do probatório da sentença recorrida.

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 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 CPtributário, 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 %.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Ernâni Figueiredo — Coelho Dias — Almeida Lopes. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Direito processual. Recurso jurisdicional. Objecto. Fundamentos.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — O recurso jurisdicional tem por objecto imediato a decisão proferida pelo tribunal de que se recorre e não a questão ou controvérsia que a mesma solucionou em certo sentido.*
- II — Os fundamentos do recurso jurisdicional terão de substanciar-se em imputações dirigidas directamente à actividade cognitivo-decisória, relativa a matéria de facto e ou de direito, desenvolvida pela decisão recorrida sobre a questão ou controvérsia jurisdicional que decidiu em certo sentido, visando-se demonstrar que a mesma devia ser decidida em outro sentido diferente.*
- III — Se os fundamentos invocados no recurso jurisdicional se traduzirem numa repetição das causas de pedir apresentadas perante o tribunal que efectuou a primeira pronúncia sobre o acto administrativo impugnado, em vez de evidenciarem as razões por que se há-de alterar a decisão impugnada proferida sobre aquelas causas, eles são ineficazes para fundamentar a pretendida alteração do julgado.*

Recurso n.º 19.294. Recorrente: Manuel José de Carvalho Pedrosa; Recorrido: Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Manuel José Carvalho Pedrosa, casado, agricultor, residente na Quinta da Carrasca, Gaifar, Ponte de Lima, dizendo-se informado com o acórdão do Tribunal Tributário de 2.ª Instância, de 93.11.30, que negou provimento ao recurso contencioso por ele interposto do despacho do Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos, de 90.11.26, proferido no uso de subdelegação de competência do Ministro das Finanças, que lhe indeferiu os pedidos de isenção até ao valor de 10.000 contos e de redução sobre o valor excedente, de 7.000 contos, ambos de sisa, efectuados pelo seu requerimento

de 26 de Julho de 1990, sob fundamento de que não se verificava o imputado vício de violação de lei por erro sobre os pressupostos de facto, consubstanciado em se ter considerado nele que o recorrente havia obtido a tradição dos prédios em data anterior ao da dos pedidos, dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e substituição por outro que conceda a isenção da sisa e a restituição da que houver pago, acrescida dos respectivos juros.

II — Em fundamento desta pretensão alega as razões que sintetizou nas seguintes proposições:

1º. O recorrente instruiu o processo de isenção com toda a documentação necessária.

2º. Não foi notificado para fazer qualquer correcção ou esclarecimento.

3º. Estavam cumpridos todos os pressupostos referidos no artº 13º, nº 13; 15º-A do Código da Sisa e D.L. nº 181/90, de 6/6, para que ao recorrente fosse concedida a isenção em causa.

4º. Não existiu tradição por via de qualquer contrato de compra e venda, em 1986, dado que este não existiu.

5º. O único negócio que existiu foi a escritura já junta aos autos em 1991, sendo o recorrente até essa data arrendatário rural do prédio em causa.

6º. O teor do despacho recorrido está em desacordo com o teor dos documentos.

7º. Não concedendo a isenção peticionada foi violado o disposto no artº 13º, nº 13 e 14, 15º-B do Código da Sisa e o D.L. nº 181/90, de 6/6.

III — Não houve contra-alegações.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste tribunal emitiu parecer em que, sustentando a correcção da ilação de facto tirada pela 2.ª Instância de que a tradição dos prédios para o recorrente se verificou com o contrato-promessa cujo reconhecimento notarial ocorreu em 86.03.18 e de que, portanto, ela aconteceu antes da data da formulação dos pedidos, de 26 de Julho de 1990, se pronunciou pelo não provimento do recurso jurisdicional.

V — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — A Matéria de Facto.

Em sede de julgamento da matéria de facto deu o acórdão recorrido por assente o seguinte quadro:

a) — O recorrente requereu, em 26 de Julho de 1990, ao Ministro das Finanças a isenção e redução da sisa que teria de pagar pela Quinta da Carrasca que identifica devidamente nesse requerimento e que pretendia adquirir.

b) — Em 20 de Março de 1986, o recorrente celebrara com os proprietários do referido prédio um contrato-promessa de compra e venda do mesmo, no qual se referia que o segundo outorgante (o promitente comprador) entrava de imediato “na posse da propriedade ora prometida vender”.

c) — Em 18 de Janeiro de 1991, os outorgantes do referido contrato-promessa de compra e venda vieram a celebrar a escritura de compra e venda.

d) — Em 20 de Março de 1986, os mesmos outorgantes do contrato-promessa de compra e venda e no mesmo dia da celebração deste, celebraram um contrato de arrendamento por 20 anos com início no próprio dia.

e) — Perante a informação dos serviços de que a tradição ocorrera em Março de 1986, conforme se referia no contrato-promessa, e o

pedido fora formulado em 25 de Julho de 1990 pelo qual tal pedido devia ser indeferido, exarou a entidade recorrida o seguinte despacho: “Concordo. Indefiro o pedido por carecer de apoio legal. Informe-se. Em 90.11.26. José João Duarte. Subdirector-geral.”

B — A Fundamentação.

A recorrente dirigiu-se a este Supremo Tribunal em exercício do direito processual conferido pelo artº 676º do C.P.Civil, ou seja a impugnar a decisão jurisdicional do Tribunal Tributário de 2.ª Instância. Quer dizer, o objecto do recurso é o acórdão recorrido, prolatado pela 2.ª Instância.

O que se pretende com qualquer recurso é que o tribunal superior aprecie a pronúncia feita pelo tribunal recorrido sobre determinada questão de facto, sobre certa controvérsia concreta, que lhe foi submetida, sob o ponto de vista da sua legalidade. O questionamento do tribunal de recurso recai sobre a legalidade ou ilegalidade da decisão recorrida, advinda da observância ou inobservância por banda deste do direito e quer aquele diga respeito à correcção do juízo formado sobre as provas e a fixação dos factos materiais da causa, quer tenha por objecto a determinação, interpretação e aplicação das normas ou princípios jurídicos de que se fez ou há-de emergir a decisão do pleito.

O âmbito do recurso, ou seja a extensão da censura a fazer sobre a decisão recorrida tem de ser demarcado pelo recorrente nas conclusões da sua alegação de recurso, ou seja, numa síntese dos fundamentos do recurso explanados nas alegações (cfr., entre outros, o Ac. deste tribunal, de 90.02.13, *in* B.M.J. 394-502), de acordo com o disposto no artº 690º, n.ºs 1 e 3 do C.P.Civil que é, nesse campo, uma concretização específica do princípio dispositivo das partes no processo.

São essas conclusões que delimitam a extensão do conhecimento ou censura a fazer pelo tribunal *ad quem* sobre a totalidade ou parte da decisão recorrida, sobre o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa (julgamento da matéria de facto) e/ou o erro de determinação, interpretação e da aplicação das normas ou princípios jurídicos (julgamento da matéria de direito), ou dito de outro modo, das questões que os fundamentos de facto ou de direito inferem e de cuja solução emergirá a solução do recurso.

Esta decisão de revisão da legalidade ou ilegalidade da decisão judicial, sindicada pelo tribunal superior, pode ter diverso conteúdo ou efeitos jurídicos.

Tanto se pode traduzir numa confirmação parcial ou total da decisão jurisdicional recorrida (com a consequente aprovação da dicção do direito e dos factos por ela pronunciados), como na sua revogação total ou parcial acompanhada de uma pronúncia factual ou jurídica sobre a questão em litígio, diferente da efectuada pelo tribunal recorrido, como, finalmente, na sua anulação, acompanhada por uma pronúncia em primeira mão sobre a questão proposta ao tribunal recorrido, ou, então, por uma ordem ao tribunal recorrido para que efectue ele um novo conhecimento da questão (cfr. artºs 715º, 753º, 712º, 755º e 762º do C.P.Civil).

Que se passa, porém, no caso *sub judice*?

O recorrente esqueceu, pura e simplesmente, o objecto do seu ataque para este tribunal *ad quem* ou seja, a decisão recorrida.

As conclusões das alegações, que constituem a síntese da posição nestas desenvolvida, alheiam-se do acórdão recorrido, não se lhe re-

ferindo nem o criticando. Em vez de infirmar a legalidade ou validade do juízo decisório feito pelo tribunal de 2.ª instância, o recorrente pôs-se a questionar a legalidade do acto administrativo-tributário sobre o qual o acórdão recorrido incidiu.

O recorrente não imputou qualquer erro de julgamento ou o cometimento de qualquer nulidade ao tribunal recorrido. Não se queixou a este tribunal de recurso que o tribunal de 2.ª instância tenha violado qualquer direito, por erro de interpretação ou de aplicação, mesmo que relativo a exigência de certos meios de prova para a existência do facto ou a aferição dos factos à luz do valor que aqueles impõem, nem que o tribunal tenha formado uma errada convicção sobre a existência dos factos materiais da causa no uso do princípio da livre apreciação das provas.

O recorrente continua a atacar neste tribunal *ad quem* o acto administrativo recorrido como se o estivesse a fazer para o tribunal que efectuou a primeira pronúncia sobre a questão, persistindo em querer demonstrar directamente que o acto partiu ou assentou sobre o errado pressuposto de facto de que a tradição dos prédios para o recorrente se deu antes do pedido de concessão dos benefícios fiscais, quando a mesma só ocorreu posteriormente a ele, em vez de se preocupar em alegar e demonstrar em que é que o tribunal *a quo* terá errado ao tirar, dos meios probatórios carreados para os autos, a ilação de facto de que aquela tradição dos prédios para o requerente aconteceu antes da formulação dos pedidos de isenção e redução da sisa e de que, por isso, o acto não sofria de violação de lei, consubstanciado em erro sobre os pressupostos de facto.

Temos, assim, que as alegações do recorrente acabam por não imputar à decisão recorrida qualquer ilegalidade, sendo portanto ineficazes para justificar ou fundamentar a pretensão que visa alcançar no recurso (cfr., neste sentido, os Acs. deste tribunal, de 92.01.22; 92.01.15; 91.12.04 e 91.11.20, *in* Recs. 13.331; 13.181; 13.541 e 12.687) e, por isso, o recurso jurisdicional não pode ter provimento.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em negar provimento ao recurso jurisdicional e confirmar o acórdão recorrido.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça de 50.000\$00 e procuradoria de 70%.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. 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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1.ª instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do artigo 32.º, n.º 1, alínea b), do ETAF;

II — *Discutindo-se questão de facto no recurso é competente, para o seu conhecimento, o Tribunal Tributário de 2.ª instância, nos termos do artigo 41.º n.º 1 alínea a) do ETAF.*

Recurso n.º 19 468; Recorrente: José Pereira Rossas; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.ºmº Conselheiro Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

José Pereira Rossas, identificado nos autos, inconformado com a sentença de 3.3.95 proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª instância do Porto (1º Juízo) que julgou improcedente a oposição à execução fiscal que fora instaurada para cobrança coerciva da quantia de 1.699.146\$00 referente a IVA 1993 e de Contribuições ao Centro Regional de Segurança Social do Porto dos anos de 1992 e 1993 e de que é devedora originária a sociedade “Restaurante Ferradura, Lda”, veio interpor recurso directamente para este STA, cujas alegações apresentam o seguinte quadro conclusivo:

«1ª — Vai o presente recurso interposto da douta sentença de fls. 29/30 que julgou improcedente a oposição de fls. 1 e seguintes;

2ª — Alegou o ora recorrente na sua petição que a citação não tinha sido correctamente feita, com manifesto prejuízo para a defesa dos interesses do oponente;

3ª — Nomeadamente, a nota de citação que está nos autos a fls. 4, não observa as formalidades previstas no artº 274º do CPT omitindo, além do mais a qualidade de gerente em que se terá querido citar o oponente;

4ª — Alegou, também, o ora recorrente, na sua petição de oposição, que era parte ilegítima na execução em virtude de o título executivo não ter sido emitido em seu nome nem ele (oponente) ser Sucessor do devedor originário;

5ª — Na douta sentença recorrida deu-se como provado que ao oponente foi entregue a nota de citação elaborada nos termos do doct. junto aos autos a fls. 4;

6ª — E julgou-se improcedente a oposição com o fundamento de que o oponente era parte legítima na execução porque era responsável pela dívida exequenda;

7ª — Quanto ao primeiro dos fundamentos invocados pelo ora recorrente - a nulidade da citação - não se pronunciou sobre ele a douta sentença recorrida, sendo certo que, até oficiosamente (artº 251º, 4 do CPT) lhe competia fazê-lo;

8ª — Nomeadamente, não se pronunciou sobre os termos em que foi passada a nota de citação (doc. de fls. 4);

9ª — Dessa nota não consta que o citado o tenha sido na qualidade de sócio-gerente da sociedade executada;

10ª — E também não consta qualquer referência à possibilidade de utilização, no caso, da dação em pagamento;

11ª — Inobservou-se, desse modo, o preceituado no artº 274º 1 e 2, do CPT, com as consequências previstas no artº 251º do mesmo Código;

12ª — Foi, por via disso, o ora recorrente afectado quer nas possibilidades de organização da sua defesa quer na informação dos meios disponíveis para solver a dívida exequenda;

13ª — Quanto à ilegitimidade do oponente, invocou o ora recorrente o artº 286º 1 b) do CPT, na parte em que este estabelece como causa de ilegitimidade a realização da citação em pessoa diversa da do devedor que figura no título ou do seu sucessor (artº 286º, 1 b) - 1ª parte);

14ª — Porém, a douta sentença recorrida apreciou e decidiu a invocada ilegitimidade não à luz do artº 286º, 1, b) 1ª parte mas sim da parte final dessa mesma alínea;

15ª — O que é manifestamente errado, já que o ora recorrente não foi chamado ao processo nos termos da nota de citação na qualidade de sócio gerente da executada;

16ª — Era, por isso, descabido alegar o que quer que fosse sobre o modo como exercera esse cargo;

17ª — Decidindo como decidiu, a douta sentença recorrida é nula, nos termos da alínea d) do nº 1 do 668º do CPC, aplicável por força da norma do artº 2º do CPT; violou o nº 4 do artº 251º do CPT; e não fez boa interpretação das normas dos artºs 274º, 1 e 2, 251º, 1 a) e 2 do CPT, e 194º, a) e 195º, 1, d) do CPC bem como do artº 286º 1, b) do CPT».

Não houve contra-alegação.

O Ex.ºmº Procurador Geral Adjunto junto deste STA emitiu douto parecer, pronunciando-se pela incompetência hierárquica deste Tribunal para conhecimento do recurso uma vez que não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, alegando também matéria de facto levada às conclusões de recurso.

Ouidas as partes sobre a suscitada questão de incompetência, apenas a recorrida, Fazenda Pública se pronunciou defendendo a competência deste STA.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Começar-se-á pela excepção de incompetência suscitada pelo Ex.ºmº Magistrado do Ministério Público em virtude de a competência dos Tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (artºs 3º da LPTA e 660º do CPC “ex vi” do artº 2º do CPT).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (artºs 101º e 102º do CPC e 45º nº 2 do CPT).

Há que analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico, apoiado no disposto nos artºs 684º-3 e 690º-3 do CPC, ex vi artº 169º do CPT, com vista a determinar se a recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria incompetente este Tribunal ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que já seria competente este Tribunal, em razão da hierarquia.

Como decorre das conclusões, nomeadamente, 2ª, 3ª, 9ª, 10ª e 12ª e como alerta o Ex.ºmº Magistrado do Ministério Público, as mesmas traduzem matéria de facto envolvendo actividade de averiguação nesse domínio por parte do Tribunal competente.

Concretamente, afirma-se em tal quadro conclusivo que a citação do recorrente não tinha sido correctamente feita com manifesto prejuízo para a defesa dos interesses do oponente; que a nota de citação omitiu, além do mais, a qualidade de gerente em que se terá querido citar; dessa nota não consta que o citado o tenha sido na qualidade de Sócio Gerente da sociedade executada e que por via disso o ora recorrente foi afectado quer nas possibilidades de organização da sua defesa quer na informação dos meios disponíveis para solver a dívida exequenda.

Confrontada esta matéria que descreve ocorrências do mundo real, com o elenco factual fixado na sentença recorrida extrai-se que, por um lado, se alega matéria de facto não fixada no probatório e, por outro, conflita com esta instalando-se, assim controvérsia no domínio dos factos que reclama apreciação do probatório, mediante juízo de prova livre, tarefa que cabe na competência do Tribunal que por lei lhe é conferida para julgar de facto e de direito e que só pode ser o Tribunal Tributário de 2ª instância que, nos termos do artº 39º do ETAF dispõe de poderes de cognição para o efeito.

Temos portanto, no objecto do recurso, matéria inserida no quadro factual que não se confunde com a mera interpretação das normas jurídicas aplicáveis à espécie vertente.

Assim, como bem observa o Ilustre Magistrado do M. Público, “saber se o recorrente foi de alguma forma afectado nas possibilidades da sua defesa sobre os meios disponíveis para solver a dívida exequenda e da questão de saber se existe nexo de causalidade entre essas hipotéticas consequências e as deficiências de citação que o recorrente invoca, envolvem actividade a nível da averiguação da matéria de facto”. Actividade que, exigindo, como exige, análise dos elementos probatórios em causa, escapa à competência da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo que, no caso, em obediência ao disposto no artº 21º nº 4 do ETAF, funcionando como Tribunal de revista, apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, como sucede no caso em apreço.

Do exposto é forçoso concluir que não estando em causa exclusivamente matéria de direito, não dispõe este STA de competência, em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos artºs 21º nº 4, 32º, nº 1, b) e 41º, nº 1, alínea a) do ETAF aprovado pelo Dec.-Lei 129/84, de 27/4, em consonância, aliás, com o preceituado no artº 167º do CPT.

Procede, pois, a suscitada questão prévia da incompetência deste STA o que obsta ao conhecimento do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao TT 2ª instância.

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

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator). — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Foi presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Reenvio prejudicial. Questão pertinente. Recursos. Poderes de cognição desta formação. Despachantes oficiais. Art. 105º da Reforma Aduaneira. Fraude.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Por impertinente, não há que submeter a reenvio prejudicial questão de direito comunitário relativa a situações tributárias ocorridas anteriormente à adesão de Portugal à CEE.*
- 2 — *O erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não se inscreve nos poderes de cognição desta formação em processos inicialmente julgados pelos tribunais fiscais aduaneiros.*
- 3 — *As condutas fraudulentas do despachante oficial que age por conta do dono das mercadorias sujeitas a desembaraço alfandegário integram a asserção de fraude, impositiva da caducidade prescrita no art. 105.º da Reforma.*

Recurso: 19.489. Recorrente: Hoover Eléctrica Portuguesa, Ldª; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. ERNANI FIGUEIREDO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que lhe negou provimento ao recurso interposto da sentença da 1ª Instância, na parte que lhe fora desfavorável, veio a Rte Hoover Eléctrica Portuguesa, Ldª, recorrer, concluindo as alegações a sustentar que:

- a Rte nunca foi notificada da informação de fls. 125, desconhecendo qual o conteúdo do acto recorrido;
- o Tribunal não pode negar provimento ao recurso com fundamento na falta de prova desde que aceite que a ER recuse juntar o processo administrativo que não foi junto aos autos e donde podiam provir os meios de prova a produzir, até porque a ER apreendeu à Rte toda a documentação conexa com os autos;
- a Rte pagou parte das dívidas através de cheques à ordem do Tesoureiro da Alfândega de Lisboa, que reverteram para os cofres do Estado, não respondendo a Rte pelo mau uso dado aos fundos;
- caducou o direito à liquidação da dívida pelo decurso do prazo de 3 anos;
- não são oponíveis à Rte actos ilícitos de terceiros, designadamente do despachante acreditado pela Alfândega com presumível participação de agentes aduaneiros ou sem ela;
- o desvio da legalidade, a violação ou supressão dos circuitos aduaneiros são causa directa da não entrada dos fundos pagos pela Rte nos cofres do Estado;
- a liquidação e cobrança não tem cobertura legal, uma vez que durante largos períodos de tempo se processaram sem diploma legal que os legitimasse.

Teriam sido violados os arts. 20º, 268º, 205º, 8º, 106º e 266º da CR, o art. 46º do CPT, arts. 3º, 528º e 668º do CPC e Reg (CEE) nº 1697/79 do Conselho, de 24.7.79.

Contra-alegou a F³PA, sustentando que o acto recorrido só pode ser rectificado quando do trânsito em julgado do presente recurso, uma vez que foi decretada a suspensão de eficácia do mesmo acto, que foram os funcionários aduaneiros que detectaram as fraudes praticadas e que logo as denunciaram às autoridades judiciais, e que a sobretaxa de importação deixou de ser accionada, passada a conjuntura que a permitiu.

O EPGAdjunto é de parecer que, sendo necessário interpretar o art. 3.º do Reg. (CEE) n.º 1697/79, do Conselho, de 24.7.79, será de submeter a questão ao TJComunidades, ao abrigo do art. 177º do Tratado de Roma, suspendendo-se a instância.

Ouidas as partes a esta questão, ambas se pronunciaram negativamente, invocando a F³PA, no sentido da desnecessidade do reenvio, a anterioridade dos factos tributários em causa em relação à adesão de Portugal às Comunidades Europeias.

A instância considerou comprovados os seguintes factos:

a) No decurso de inspecções à contabilidade dos despachantes oficiais Olavo Furtado e J. Marques de Oliveira, L.da e da recorrente foram detectadas diversas irregularidades que provocaram o não pagamento de direitos e imposições aduaneiras.

b) Tais irregularidades consistiram no não pagamento total da dívida com o recurso à oposição de números de receita não coincidentes com os existentes nos respectivos serviços públicos, uma vez que já tinham sido atribuídos a outros documentos efectivamente pagos e ainda por viciação e falsificação de contagem dos bilhetes, carimbos e assinaturas.

c) Por acórdão de 11-5-89 do 3º Juízo Criminal de Lisboa, transitado em julgado, em 11 de Janeiro de 1991, foram condenados pelas infracções aí identificadas e já referidas o ex-despachante Olavo Furtado e o seu ex-ajudante Alexandre Furtado (fls. 69 e ss).

d) Neste acórdão foi ainda dada como provada a seguinte matéria de facto (conforme consta de fls. 80):

“À data dos factos dos autos os serviços da Alfândega encontravam-se com excesso de trabalho, que não permitia um controle pleno dos despachos aí processados. O que se devia ao facto de a legislação respectiva não ter acompanhado o acréscimo de importação de mercadorias, verificando-se atrasos de seis-sete anos na conferência final dos bilhetes de despacho. De tal modo que os bilhetes de importação acima referidos não foram submetidos a conferência final.

Esta situação era do conhecimento dos RR.”

e) Dado que os bilhetes constantes da lista de fls. 8 e 9 (referentes ao lapso de tempo compreendido entre 1977 e 1983) se encontravam na situação descrita nas alíneas anteriores, as entidades aduaneiras (Alfândega de Lisboa) instauraram o processo de cobrança à posteriori n.º 1332/82 a fim de serem cobradas as importâncias em falta relativamente às mercadorias importadas pelos bilhetes indicados.

f) Nesse processo foram apuradas as importâncias constantes de fls. 7 a título de selo, direitos, sobretaxa, imposto de transacções e juros de mora.

g) Os bilhetes de despacho citados reportam-se a mercadorias importadas pela recorrente no período que vai de 1977 a 1983.

h) Outros despachantes processaram despachos para a recorrente não tendo nas respectivas contabilidades sido detectada qualquer irregularidade.

Não foi provada quanto à eventual coautoria dos funcionários da Alfândega na prática das fraudes já que nada consta nesse sentido do mencionado acórdão.

Previamente há que decidir da proposição do digno agente do M^oP^o de suspender a instância e de desencadear o processo de reenvio prejudicial para interpretação de normas do Reg(CEE) 1697/79, do Conselho, de 24.7.79, ponto em que aquele magistrado não foi acompanhado pelas partes, que se pronunciaram em sentido contrário ao reenvio ao TCE.

Na verdade, a Rte sustenta a aplicação **in casu** do prazo de caducidade de 3 anos para a acção de cobrança, contados, à falta de registo de liquidação, da data da constituição da dívida aduaneira, nos termos do art. 2º do aludido Regulamento, que não da previsão do art. 3º, que determina a inaplicabilidade de tal prazo quando a impossibilidade de determinar “o montante exacto dos direitos seja consequência de um “acto passível de procedimento judicial repressivo”, porquanto os actos ilícitos causais foram praticados pelo despachante oficial acreditado pela Alfândega, para além do exercício das suas funções, só possíveis porque esta pôs de lado o cumprimento dos trâmites legais.

Por-se-ia, porventura, assim, uma questão prejudicial de interpretação daquelas normas do Regulamento, a justificar o aludido reenvio, em torno da imputação relevante de **acto fraudulento**, pressuposto da exclusão do prazo trienal, se não fora a circunstância de o Estado português não estar vinculado ao dito Regulamento, adoptado pelas Comunidades antes da adesão de Portugal à CEE, relativamente a situações tributárias ocorridas anteriormente à dita adesão, cujo Tratado entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1986 (cf. art. 2º do diploma inserto no DR de 18.9.95), nos termos do art. 2º do Acto Relativo Às Condições de Adesão.

Tendo as importações em causa ocorrido entre 1977 e 1983 (item g) do probatório), e constituindo-se então a obrigação tributária aduaneira, são tais momentos os relevantes para o efeito da determinação daquela vinculação estadual, que consequentemente, e dada a anterioridade dos factos, relativamente à adesão, se não verifica.

Assim, não há que pôr à consideração do TCE, por impertinente, a questão suscitada pelo M^oP^o.

Apreciando.

Sustenta a Rte desconhecer o conteúdo do acto recorrido por não ter sido notificada da informação de fls. 125 (mais tarde ocorreu o esclarecimento prestado em ofício — a fls. 258 — sobre a não cobrança de juros de mora, no montante de 105 181 343\$00), mas tal questão sobre a determinabilidade do acto recorrido não foi posta, nem decidida pelo tribunal recorrido, pelo que da mesma se não toma conhecimento, nos termos da jurisprudência constante que decidiu que os recursos são meios de obter a reforma das decisões dos tribunais inferiores e não de obter decisões sobre questões novas, à excepção daquelas cujo conhecimento oficiosamente se imponha (cf. por todos, Ac. deste Tribunal de 13.4.88, rec. 5332).

Aliás, a determinação do teor do acto recorrido resulta do item f) do probatório do acórdão recorrido, ressalvadas as imponderáveis alterações administrativas, de que se alheia o objecto processual deste recurso.

Depois, a Rte insurge-se contra os juízos sobre a prova, proferidos pelo tribunal recorrido, questionando a respectiva fixação negativa,

arguindo a falta do uso do meio probatório adequado — o processo administrativo —, tanto mais necessário quanto à Rte tinha sido apreendida a documentação conexa com os autos.

Alegando, ainda, ter pago parte das dívidas através de cheques à ordem do tesoureiro da Alfândega.

Compreende a primeira afirmação, invocação de pretensos erros na apreciação das provas e na fixação de factos materiais da causa, cujo conhecimento não se inscreve nos poderes de cognição desta formação “em processos inicialmente julgados pelos (...) tribunais fiscais aduaneiros” — arts. 21º/4 do ETAF e 722º/2 do CPCivil — cf. Acs. deste tribunal, de 1.2.94, rec. 16 772 e jurisprudência do STJ, de que é exemplo o de 11.4.85, em BMJ 346/215.

O caso da pretensa falta do processo gracioso não cabe na ressalva da 2ª parte do art. 722º/2, porquanto o desvio contempla os desrespeitos da força probatória plena reconhecida a certos meios de prova, o que implicaria ainda a censura sobre a legalidade do apuramento dos factos, e logo conhecimento de matéria de direito, que não os juízos probatórios, positivos ou negativos, formados através do processo administrativo, que são de apreciação livre dos tribunais de instância, não podendo servir de fundamento ao recurso para o Supremo.

Anote-se, todavia, a adinricularmente, que o processo de cobrança onde foi praticado o acto de liquidação impugnado foi remetido à 1ª Instância em 28.8.90 (fls. 17 dos autos) e somente devolvido à autoridade recorrida e desentranhado dos autos em 31.3.95 (fls. 218), pelo que esteve à disposição dos tribunais das instâncias ao tempo da prolação das decisões respectivas.

Cumprindo-se, assim, as prescrições do art. 46º da LPTA e arts. 3º e 528º do CPCivil, pelo que não é invocável a violação de normas constitucionais, como os arts. 20º e 268º da CR, ou omissão de pronúncia por parte do acórdão recorrido (art. 668º, d) do CPC (esta não reconhecível como nulidade de acórdão por não levada como questão autónoma às conclusões do recurso).

A segunda afirmação, respeitante a pretensos pagamentos das dívidas, dados como não provados pelo tribunal recorrido, também envolve conhecimento em sede de matéria de facto estranho aos poderes deste tribunal, nos termos das citadas disposições, pelo que a pronúncia de facto da 2ª instância seja ora de acatar pelo Supremo, que a não pode rever alterar ou aditar, conforme o disposto no art. 729º/2 do CPCivil.

A questão da caducidade do direito à liquidação da dívida, reconduzível à legislação nacional (art. 105 e § único da Reforma Aduaneira, que veio a ser revogado pelo art. 2º do DL 244/87, de 16.6), que não à comunitária nos termos acima expostos, é de confinar à prova fixada pelo tribunal recorrido, que deu como não provada a coautoria dos funcionários da Alfândega na prática das fraudes que deu como provadas, imputáveis ao despachante oficial escolhido pela Rte, na eventualidade desta ter entregue àquele as quantias em dívida (o que nem sequer estaria provado).

Com tal suporte fáctico, que excluiu a comparticipação dos agentes aduaneiros nas irregularidades registadas, é de ajuizar somente se os actos fraudulentos, por imputáveis ao despachante oficial que agia por conta do importador, serão de relevar para o efeito da inaplicabilidade da caducidade do direito de exigir a “entrega das quantias recebidas a menos”, prescrita para os “casos de fraude” pelo § único do aludido art. 105º.

A referida caducidade, apostada em guardar o interesse público da certeza e segurança nas relações entre particulares e a Administração em correspondência e igualdade de tratamento com a estabelecida para o direito dos particulares de reclamarem as quantias a mais recebidas pelas Alfândegas (art. 104), não opera, na verdade, nos casos de **fraude** quer haja sido ou não instaurado o competente processo”, em atenção ao grau mais intenso de interesse público tutelado pelas normas que previnem ou reprimem comportamentos fraudulentos relativamente ao que preserva a estabilidade das referidas relações (à semelhança com o que ocorre em sede de invalidades do acto administrativo que envolvam a prática de crime, que a doutrina tem qualificado de “nulidades por natureza”, que não de meras anulabilidades, (cf. Esteves de Oliveira, em Direito Administrativo, 1980, 1º, p. 457 e ss e Freitas do Amaral, Lições (...), III, 1985, p. 310 e ss), do que resulta a sua invocabilidade a qualquer tempo, saindo postergado o dito interesse da estabilidade).

Ora o regime legal assim instituído sairia frustrado se o profissional que presta serviços próprios do desembaraço aduaneiro por conta de outrém, o despachante oficial (art. 38º do Estatuto da Câmara dos Despachantes Oficiais), não fosse considerado para a autoria dos actos fraudulentos relevantes para o efeito em causa.

Pois se ele é o técnico especializado em matéria aduaneira (citado art. 38º), credenciado para agir no desembaraço alfandegário sem poderes de representação, em nome próprio, pois o art. 1157º do CCivil, para o qual remete a norma que disciplina o mester (art. 461º da Reforma Aduaneira, vigente antes da entrada em vigor do DL 280/92, de 18.8) compreende o mandato sem representação (cf. sobre a matéria Anot. de Antunes Varela, em RLJ 125º/53 e ss), como é que é admissível excluir as suas acções fraudulentas da asserção de **fraude** integradora do referido § único do art. 105º, sem que a quasi nada ficasse reduzida a verificabilidade da hipótese legal em causa?

O legislador presume-se **razoável** ao escolher as soluções legais adoptadas (art. 9º/3 do CCivil) e não é justificável, e por isso assumível pelo intérprete, uma tomada de posição que esvasia a pressuposição legal das suas eventuais concretizações de facto mais frequentes — as comissões por acção ou omissão, praticadas pelos despachantes por conta dos donos ou consignatários das mercadorias sujeitas ao desembaraço alfandegário.

Nem na letra da lei se enuncia, minimamente, a correspondência com o sentido de conferir às infracções um carácter próprio de quem quer que seja, inclusivé dos donos dos bens exportados ou importados.

Assim, o despachante oficial, a agir em seu nome ou do mandante, além de projectar os efeitos dos seus actos na esfera jurídica e patrimonial daquele, (cf. Ac. deste tribunal de 20.10.93, rec. 13 056), também o impede, com as suas condutas fraudulentas, de se prevalecer do prazo de caducidade em causa.

Consequência que se conforma com o princípio segundo o qual quem aproveita de uma dada situação deve suportar os prejuízos dela decorrentes (**ubi commoda ibi incommoda**).

As conclusões da alegação ainda foi levada a questão posta no tribunal recorrido da falta de cobertura legal para a liquidação e cobrança da sobretaxa de importação por “durante largos períodos de tempo” aquelas terem sido processadas sem diploma legal que as legitimassem, afirmação que corresponde ao alegado no art. 37º.

das alegações, onde se sustenta e “dá-se por reproduzido quanto foi dito nas alegações de fls. 145 a 151 dos autos”.

Sobre tal invocação se pronunciou o acórdão recorrido, negando a verificação de inconstitucionalidade e a falta de cobertura legal relativamente aos tais períodos de tempo, sendo que a Rte, pelo modo como concluiu e alegou, não atacou o acto recorrido quanto ao ponto, não lhe imputando vícios de limite, nem lhe assacando erros de julgamento.

Razão que leva à aplicação da jurisprudência constante deste tribunal que faz derivar a improcedência da pretensão posta em recurso da omissão daquelas referidas referências a vícios e erros da decisão recorrida, não se bastando com a repetição das invocações formuladas contra o acto recorrido (cf. Acs. de 30.9.92, rec. 13 847, de 12.5.93, rec. 15 478, de 9.3.94, rec. 16 779).

Dá, que se reconheça não ter a Rte, na matéria, satisfeito o ónus de alegar imposto no art. 690/1 do CPCivil, pelo que improcede a pretensão.

Ainda com a mesma intenção de demonstrar a ilegalidade da imposição das sobretaxas de importação em função do prolongamento da vigência do Orçamento do Estado do ano anterior nos referidos períodos de tempo, a Rte levou às alegações a afirmação de que tal prática colidiria com os arts. 1º e 12º do GATT, que é acordo internacional, que vigora na ordem interna conforme o art. 8º da CR.

Todavia, tal arguição, referente a questão que se autonomiza da precedentemente aludida, não foi posta no tribunal recorrido, que, obviamente, sobre ela não se pronunciou.

Constituindo jurisprudência corrente que os recursos são meios de obter reforma das decisões dos tribunais inferiores e não de obter decisões sobre questões novas, à excepção daquelas cujo conhecimento officiosamente se imponha (cf. por todos o Ac. deste Tribunal de 13.4.88, rec. 5332), forçoso se torna reconhecer que a arguição não procede.

Por tudo o que vai exposto, improcede o recurso.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria, respectivamente, em 70 000\$00 e 60 %.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Abílio Madeira Bordalo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Sentença. Falta de discriminação de matéria de facto provada. Nulidade de decisão - julgamento.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Impondo a lei ao juiz o dever de na sentença discriminar os factos que considera provados é de anular a sentença que não contenha os factos indispensáveis à decisão a proferir — art. 712º n.º 2 do CPC.*
- 2 — *Perante uma sentença totalmente omissa quanto à investigação e fixação dos factos indispensáveis à solução da causa impõe-se a anulação dessa sentença para que em novo julgamento seja discriminada a matéria de facto provada.*

Recurso n.º 19.576 de que é recorrente Manuel Joaquim Ferreira Vieira e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm.º. Cons.º. Dr.º. FERNANDES DIAS.

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

Manuel Joaquim Ferreira Vieira, com os demais sinais dos autos, interpôs recurso “per saltum” para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 10 de Março de 1995, proferida pelo 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª instância do Porto, em processo de execução fiscal, sentença que julgou procedente a excepção de não conhecimento do recurso, invocada pelo Ministério Público, por o acto recorrido não se inserir no normal processamento do processo executivo e, por isso, ser irrecorrível.

O recorrente alegou e formulou as seguintes conclusões:

1 - O acto recorrido foi praticado no âmbito de um processo executivo instaurado contra o recorrente.

2 - Este foi notificado no decurso do processo executivo pela competente Repartição de Finanças de que poderia recorrer judicialmente nos termos do art. 355º do CPT.

3 - A decisão em causa, proferida no processo executivo, é passível de recurso.

4 - A sentença recorrida, ao julgar procedente a excepção de não conhecimento do objecto do recurso, violou o disposto no art. 355º do CPT.

A recorrida Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exm.º. Procurador Geral Adjunto emitiu parecer no sentido de que se deve ordenar a ampliação da matéria de facto porque não consta da decisão recorrida a indicação dos factos que se consideram provados, sendo obrigatório discriminar na sentença a matéria provada de não provada e este Tribunal apenas conhecerá de matéria de direito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Há que apreciar e decidir, antes do mais, a questão suscitada pelo Digno Magistrado do Ministério Público e relativa à falta de discriminação na sentença dos factos provados dos não provados, que é de conhecimento officioso e a sua procedência obstará ao conhecimento do mérito do recurso.

Na sentença recorrida o senhor Juiz não estabelece os factos nos quais apoia a essa decisão de direito.

Cabendo aos tribunais tributários de 1ª instância o julgamento da matéria de facto e de direito a sentença, da qual se recorre, é totalmente omissa quanto à investigação e fixação dos factos indispensáveis à solução de causa.

Tal sentença foi proferida em 10 de Março de 1995 na vigência do Código do Processo Tributário e não observou o disposto no nº2 do seu art.142º que dispõe:

”O Juiz discriminará a matéria provada da não provada, fundamentando as suas decisões”.

Também o nº2 do art.659º do Código do Processo Civil dispõe que

”Deve o juiz discriminar os factos que considere provados e indicar, interpretar e aplicar as normas jurídicas correspondentes, concluindo pela decisão final”

Por sua vez, o nº1 do art.729º do mesmo Código dispõe que ”Aos factos materiais fixados pelo tribunal recorrido o Supremo aplica definitivamente o regime jurídico que julgue adequado”.

Estes preceitos do Código de Processo Civil são aplicáveis ao caso em apreço nos termos da al.f) do art.2º do Código do Processo Tributário.

De acordo com a al.b) do nº1 do art.32º do ETAF compete à secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito”.

E de acordo com o nº4 do art.21º do mesmo diploma a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais Fiscais Aduaneiros.

Ora, constata-se que o senhor Juiz não estabeleceu na sentença recorrida a matéria de facto, sendo esta indispensável a uma decisão de direito, ficando, assim, este Supremo Tribunal impossibilitado de definir o regime jurídico a aplicar à matéria de facto provada (que não existe).

A discriminação dos factos provados dos não provados cabe ao tribunal tributário de 1ª instância, não podendo este tribunal sobre eles pronunciar-se, pois, nos termos acima expostos, apenas conhece da matéria de direito.

De acordo com o nº2 do art.712º do Código do Processo Civil (aplicável ex vi do art.2º al.f) do CPT) a sentença que não contenha os factos indispensáveis à decisão a proferir deve ser anulada pelo tribunal de recurso porque não se poderá admitir como válida uma decisão proferida sem qualquer apoio em factos concretos.

Ocorre vício da própria decisão - julgamento da matéria de facto-vício bem mais grave dos que constituem causas de nulidade da sentença prescritas no art.144º do CPT e 668º do CPC que supõem a matéria de facto já julgada e fixada.

Assim sendo, pelas razões expostas, impõe-se a anulação da sentença de 10 de Março de 1995 de 2º Juízo do tribunal tributário de 1ª instância do Porto para que este tribunal proceda à averiguação e fixação, em nova sentença, do condicionalismo factual atinente ao enquadramento jurídico da situação concreta em apreço.

Termos em que, dando provimento à questão prévia suscitada pelo Ministério Público, anulam a sentença recorrida e ordenam a baixa do processo à 1ª instância para em novo julgamento ser, além do mais, discriminada a matéria de facto provada que fundamenta a decisão de direito que vier a ser tomada.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues (com a a declaração de que colheria o fundamento da decisão no art.729º do C.P.Civil). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Contribuições para a Segurança Social. Prescrição. Conhecimento.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O regime da prescrição das contribuições para a Segurança Social colhe-se do artº 34º do C.P.Tributário em tudo o que não conste de lei especial.

II — O artº 14º do D.L. nº 103/80, de 9 de Maio, estipula que a prescrição por aquelas contribuições se verifica ao fim de 10 anos.

III — O início do prazo de prescrição situa-se no início do ano seguinte àquele a que as contribuições dizem respeito (artº 34º, nº 2 do C.P.T.) e não no mês seguinte àquele a que as contribuições dizem respeito e o credor pode exigir o seu cumprimento (artº 5º, nº 3 do D.L. nº 103/80), não lhes sendo aplicável o disposto no artº 306º, nº 1 do C. Civil.

IV — Mesmo que a prescrição apenas se verifique durante a pendência do recurso, o tribunal ad quem deve conhecer dela.

Processo n.º 19.668. Recorrente a Fazenda Pública e recorrida Zita Amélia Guerreiro de Lemos Pantoja. Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — O Ex.mo Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (1º Juízo — 2ª Secção), dizendo-se inconformado com a sentença desse tribunal, de 95.03.22, que julgou procedente a oposição deduzida por Zita Amélia Guerreiro de Lemos Pantoja, residente na Avenida Santos Dumont, 47, 2º- D, Lisboa, contra a execução fiscal, que, tendo revertido contra esta, havia sido originariamente movida contra a COPOVCA-Cooperativa de Pinturas Anticorrosivas, S.C.R.L., com sede na Av. Almirante Gago Coutinho, 56, 1700 Lisboa, para cobrança de dívidas provenientes de contribuições para a Segurança Social dos meses de Setembro a Dezembro de 1984, do valor de 749.850\$00, sob fundamento de que elas se encontravam prescritas, dela recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Fundamenta essa pretensão nas razões expandidas nas suas alegações e que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas:

1) - A dívida exequenda respeita às contribuições à Segurança Social dos meses de Setembro a Dezembro de 1984 e juros de mora.
2) - A Meritíssima Juíza ”a quo” deu provimento à oposição, decidindo-se pela prescrição das aludidas contribuições, prescrição essa que conheceu officiosamente.

3) - A prescrição das dívidas à Segurança Social é de 10 anos.

4) - O processo executivo foi instaurado em Abril de 1986.

5) - Esteve parado desde essa data até 29.06.90.

6) - A prescrição começou a contar em Outubro de 1984 até à instauração do processo, tendo decorrido 1 ano e 6 meses.

7) - Recomeçou a contagem em Abril de 1987 (um ano após a paragem dos autos) até ao presente, tendo decorrido 7 anos e 11 meses.

8) - No total decorreram 9 anos e 5 meses, pelo que as contribuições em apreço não estão prescritas.

9) - Não estando prescrita a contribuição mais antiga (Setembro de 1984), obviamente não estarão as subsequentes.

10) - A Meritíssima Juiz violou o disposto no artº 14º do Dec.-Lei nº 103/80, de 9.05, que estabelece que o prazo das contribuições e respectivos juros de mora prescrevem no prazo de 10 anos, quando tal prazo ainda não decorreu.”

III - A recorrida contra-alegou, louvando-se na fundamentação da decisão recorrida cuja confirmação pediu.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste tribunal emitiu parecer em que defende que, centrando-se a divergência trazida em recurso, em mero erro de contagem, a razão está do lado do recorrente, porquanto ainda não decorreram 10 anos desde a data a que se reportam as dívidas, mas que este Supremo Tribunal deverá conhecer da prescrição, nos termos do artº 259º do C.P.Tributário, se entretanto ela ocorrer.

V - Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A - A Questão Decidenda.

A questão submetida ao conhecimento deste tribunal é a de saber se já decorreu o prazo de prescrição das dívidas exequendas, provenientes de contribuições para a Segurança Social, nos termos do artº 14º do Dec.-Lei nº 103/80, de 9 de Maio.

B - A Matéria de Facto

O quadro fáctico que foi dado como provado pela decisão recorrida e para o qual este tribunal *ad quem* há-de ditar o direito é o seguinte:

a) - Corre termos na 6ª Secretaria Administrativo, por transferência do extinto 6º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa, o processo executivo nº 172/864 em que é executada a COPOVCA-Cooperativa de Pinturas Anticorrosivas, S.C.R.L. para cobrança de contribuições à Segurança Social, reportadas aos meses de Setembro a Dezembro/84, no valor global de 749.850\$00, acrescido de juros de mora.

b) - Por despacho proferido em 29.06.90 foi ordenada a reversão contra, entre outros, a ora A.

c) - O processo executivo foi instaurado em 10.04.86.

d) - Os termos da instância executiva estiveram parados desde a instauração até 29.06.90.

C - A Fundamentação.

Como se disse, o inconformismo do recorrente contra o decidido centra-se apenas no facto de entender que, considerando o direito aplicado, ainda não tinha decorrido o prazo de 10 anos desde as datas a que se reportam as dívidas exequendas.

Nenhuma divergência nos foi trazida sobre o quadro normativo regente da situação de facto, o que não quer dizer que se tenha de aceitar a correcção do quadro jurídico que foi definido pelo tribunal *a quo* e em cujos parâmetros se determinou a solução do pleito, dado que o princípio *ius novit curia* vincula todas as instâncias jurisdicionais. Vem isto a propósito da definição do *dies a quo* da contagem do prazo de prescrição que adiante se abordará.

A prescrição das contribuições e respectivos juros de mora está expressamente prevista no artº 14º do Decreto-Lei nº 103/80, de 9 de Maio, fixando-se, aí, para que ela possa ocorrer o prazo de 10 anos.

E porque se está infosismavelmente perante créditos de natureza tributária e porque este diploma não estabelece exauridamente o seu regime, tem este de ser colhido, na parte omissa, no artº 34º do C.P.Tributário.

Aliás, este preceito tem hoje declaradamente uma vocação reguladora da prescrição de todas as obrigações tributárias, como se colhe directamente dos seus termos, independentemente da identidade do sujeito activo, ao contrário do que passava com o antecessor artº 27º do C.P.C.I. que se referia apenas às contribuições e impostos do Estado.

Tal não obstava, porém, a que não se tivesse de colher nele o regime de prescrição das dívidas proveniente das contribuições para a Segurança Social, em tudo o que não estivesse especialmente para elas previsto.

Na verdade, conquanto se tenha discutido a verdadeira natureza das contribuições para a Segurança Social e, numa perspectiva monista, alguma doutrina e jurisprudência hajam qualificado as mesmas como prémios de seguro de direito público em benefício próprio ou de terceiro (cfr., entre outros, Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, I, 1981, págs. 66 e segs. e Acs. deste tribunal, de 82.03.18, *in Acs. Dts.* 247.970; 82.04.28, 82.04.21, 82.04.14 e 92.09.30, *in Recs.* 1900, 1862, 1888 e 14.507), o certo é que o carácter da sua fonte legal e a sua impositividade unilateral, não sancionatória, sempre levaram outra doutrina e jurisprudência (cfr. António Braz Teixeira, Natureza Jurídica das Contribuições para a Previdência, Estudos, Centro de Estudos Fiscais, Vol. I, 1983, págs. 16 e Ac. do T.C. nº 363/92, de 92.11.12, *in D.R.*, II Série, de 93.04.08) a atribuir-lhe natureza tributária.

Esta nos parece ser a verdadeira natureza das contribuições para a Segurança Social a partir, pelo menos, da Constituição da República Portuguesa de 1976, em que a segurança social passou a ser um direito fundamental dos cidadãos (artº 63º da C.R.P.), contribuintes ou não do sistema (artºs 10º a 34º da Lei da Segurança Social nº 28/84, de 14 de Agosto), com enquadramento orçamental das respectivas receitas e despesas (artº 108º da CRP), ao contrário do que antes acontecia em que tais contribuições eram a contrapartida dos benefícios concedidos pelas caixas de previdência aos seus inscritos e que eram geridas segundo as regras de seguro de constituição de reservas matemáticas.

Sendo assim e porque não está previsto regime especial, será no disposto no artº 34º, nº 2 do C.P.T. (anteriormente, no corpo do artº 27º do C.P.C.I.) que se tem de colher a definição do momento a partir do qual se inicia a contagem do prazo de prescrição, -o *dies a quo* do prazo de prescrição.

Este preceito estipula que “o prazo de prescrição conta-se desde o início do ano seguinte àquele em que tiver ocorrido o facto tributário, salvo regime especial”.

Subjacente a esta prescrição legal está a consideração de, por regra, as obrigações tributárias, incidentes sobre o rendimento, apenas serem liquidadas no ano subsequente ao da ocorrência dos factos tributários, não obstante estarem constituídas desde então.

Mas se a norma arranca da consideração dessa realidade normal, também não é menos certo que não pode ter deixado de ter presente

que há muitos impostos em que tal não acontece, - que são liquidados e exigíveis com única referência ao facto tributário e sem que este esteja periodicizado ou referido a determinado ano -, e, portanto, a imputação do início da contagem do prazo de prescrição ao início do ano seguinte àquele em que ocorra o facto tributário representou uma consciente opção normativa de não relevar o ano em que as liquidações são efectuadas e as obrigações nelas corporizadas exigíveis e de valorizar para tal efeito, apenas o ano seguinte ao da ocorrência do facto tributário que constitui o momento legal em que a obrigação se constitui e poderá ser liquidada.

Aliás, tal atitude, é até, bem compreensível: ela obstará a que se tenha de apurar a verificação da prescrição em relação aos dias ou meses a que se reporta o vencimento das obrigações, o que se ajusta perfeitamente às razões de segurança jurídica que constituem o fundamento material do instituto, relativamente aos impostos; a prescrição é sempre apurada em função de um ano ao qual é reportada a dívida do imposto.

Posto isto, logo se vê que não é possível extrair do estipulado no artº 5º, nº 3 daquele D.L. nº 103/80, segundo o qual "se o pagamento das contribuições deve ser efectuado no mês seguinte àquele a que disserem respeito, dentro dos prazos regulamentares em vigor", qualquer argumento no sentido de que o início da contagem do prazo de prescrição se contará a partir de tal mês, sob pretexto de que nele se situa o momento em que o credor pode exigir o cumprimento da obrigação, cuja negligência ou inactividade justificam, por razões de paz e segurança jurídicas, o instituto da prescrição, e que é a este que o artº 306º, nº 1 do C.Civil referencia o início do prazo de prescrição.

Em primeiro lugar, o preceito do nº 3 do artº 5º do Dec.-Lei nº 103/80 limita-se a definir o momento em que as contribuições para a Segurança Social são exigíveis, nada dizendo sobre se o prazo de prescrição se deve contar a partir desse momento e este é um efeito jurídico que está definido autonomamente no artº 34º, nº 2, do C.P.T.

Tornar-se-ia, pois, necessário que houvesse disposição expressa que sobre tal matéria específica dispusesse de forma diferente e essa não pode ser vista naquela norma.

Depois, não se descortinam razões para adoptar o regime da lei civil em vez do estabelecido na lei fiscal, quando, ao fim e ao cabo, a identidade teleológica que fundamenta a aplicação do direito subsidiário existe em relação a esta e não em relação àquela.

Mesmo sendo as contribuições para a Segurança Social, em regra, obrigações periódicas, que se renovam mês a mês, não tem essa circunstância qualquer virtualidade para justificar materialmente a opção pelo regime da lei civil, sabido como é que o legislador fiscal apenas relevou para situar o início do prazo da prescrição o ano seguinte ao da ocorrência dos factos tributários.

O prazo, como de direito substantivo que é conta-se seguidamente (artº 279º do C.C.).

Todavia, "A reclamação, o recurso hierárquico, a impugnação e a instauração da execução interrompem a prescrição, cessando, porém, esse efeito se o processo estiver para por facto não imputável ao contribuinte durante mais de um ano, somando-se, neste caso, o tempo que decorrer após este período ao que tiver decorrido até à data da autuação» (nº 3 do artº 34º do C.P.T.).

À face deste preceito só existirá uma verdadeira e própria interrupção da prescrição, com o sentido de inutilização de todo o tempo decorrido anteriormente (primeira parte do artº 326º do C.C.), quando, instaurada a execução fiscal ou os outros processos referidos, ela ou eles não estejam parados mais de um ano ou, estando-o, seja devido a facto imputável ao contribuinte.

De contrário, se o processo estiver parado mais de um ano e não for por facto imputável ao contribuinte, a situação que se verifica é só a de uma suspensão do prazo prescrição que não corre durante esse período de um ano, mas que volta a correr depois dele, somando-se ao tempo decorrido antes da instauração do processo o que correr posteriormente ao termo da suspensão.

Fazendo aplicação desta doutrina ao caso dos autos, retratado no probatório constata-se que o prazo de prescrição começou a correr, em relação a todas contribuições exequendas dos meses de Setembro, Outubro, Novembro e Dezembro de 1984 em 1 de Janeiro de 1985.

A instauração da execução, verificada em 10.04.86, interrompeu, então, a prescrição. Iam decorridos, nessa altura, 1 ano e 3 meses. Mas, porque o processo esteve parado desde a sua instauração até 29.06.90, por facto não imputável ao contribuinte, retomou-se, em Abril de 1987, a contagem dos prazos de prescrição. Ora, à data da sentença, somado o tempo passado até à instauração da execução com o decorrido depois de Abril de 1987, apenas se mostravam esgotados 9 anos e 3 meses dos 10 anos necessários para se consumir a prescrição.

Temos, portanto, que a decisão recorrida errou na contagem do prazo da prescrição e, por isso não poderia ser confirmada.

Acontece, porém, que o lapso de tempo, que faltava decorrer para preencher o prazo de 10 anos já se verificou após a prolacção da decisão recorrida, ou seja após 22.03.95, até hoje.

As dívidas exequendas prescreveram em 1 de Janeiro de 1996.

Ora, a prescrição é uma excepção peremptória que extingue o direito que se pretendia fazer valer no processo executivo — o direito à prestação pecuniária —, que é de conhecimento oficioso do tribunal, nos termos do artº 259º do C.P.Tributário e, portanto, também do tribunal de recurso.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em negar provimento ao recurso, confirmando se bem que por diferente fundamentado, a decisão recorrida.

Sem custas em ambas as instâncias.

lisboa, 24 de Abril de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardo — Domingos Brandão de Pinho — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Processo. Recurso per saltum. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto. Questão de direito.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto - recurso per saltum - da sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância não tiver por fundamento exclusiva matéria de direito (art's 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b) e 41, nº 1 alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

Recurso nº 19.750, em que foi Recorrente Fernando Emídio dos Santos e Recorrida 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:

1. **Fernando Emídio dos Santos**, cf 135383226, empresário em nome individual 800782402, com sede em Empreendimentos Turísticos Tairo Preto, Areias de S. João, 8200 Albufeira, veio deduzir oposição fiscal nº 1007-94/1052075 por dívida de IVA de 1592936\$, com o fundamento seguinte: inexistência de juros compensatórios por inexistência de imposto para base do seu cálculo.

O digno representante da Fazenda Pública manifesta-se pelo indeferimento da petição.

O distinto Procurador da República é de parecer que não assiste razão ao oponente.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Faro julgou improcedente a oposição por o oponente pretender questionar a legalidade dos juros compensatórios.

O oponente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes.

1. As quantias em dívida reportam-se a juros compensatórios de IVA relativamente ao período de 1.5.84 a 31.5.89, no montante de 846744\$ e ao período de 1.04.89 a 30.4.89, no montante de 746192\$.

2. O recorrente (R) tomou conhecimento pela 1ª vez em 10.4.94.

3. O R foi alvo de exame à escrita.

4. Uma vez notificado da correcção proposta pelos Serviços, o R reclamou nos termos do artº 84 do CPT.

5. A fixação da matéria colectável para efeitos de IRS influenciou e serviu de base à liquidação do IVA.

6. Até ao momento não foi apurado o montante da matéria colectável que influenciara a base de liquidação do IVA, pelo que se conclui pela inexistência do imposto e respectivos juros.

7. Esta situação aconteceu porque são independentes os serviços de apuramento da matéria colectável para efeitos de IRS e os Serviços de liquidação do IVA.

8. Aqueles só informaram estes do apuramento da matéria colectável e não de reclamação.

9. Nos termos do artº 91 do CIVA a liquidação do IVA deveria ter sido anulada oficiosamente.

10. A situação descrita enquadra-se nas alíneas a), e) e g) do artº 286 do CPT quer porque o imposto é inexistente quer porque foi pedida a anulação da dívida exequenda quer porque há ilegalidade na liquidação da dívida.

11. O Mº Juiz a quo fez errada aplicação das alíneas a), e) e g) do artº 286 do CPT, 90, 82, 83-A, 83, 84 e 91 do CIVA.

A digna representante da Fazenda Pública entende que o recurso não merece provimento.

O distinto magistrado do Ministério Público suscitou no seu parecer a questão prévia da incompetência desta Secção de Contencioso Tributário do STA em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso por nele se discutir matéria de facto porquanto nas conclusões das alegações o recorrente (R) sustenta que a quantia que é objecto da execução se reporta a juros compensatórios de IVA relativos aos períodos de 1.5.84 a 31.5.89 e de 1.4.89 a 30.4.89 (conclusão 1ª) que tomou conhecimento dessas quantias, pela 1ª vez, em 10.10.94 (conclusão 2ª) que foi alvo de exame à escrita (conclusão 3ª) que reclamou nos termos do artº 84 do CPT (conclusão 4ª) que a fixação da matéria colectável para efeitos de IRS influenciou e serviu de base à liquidação de IVA (conclusão 5ª), que não foi apurado o montante da matéria colectável que influenciará a base da liquidação do IVA (conclusão 6ª) que esta situação foi provocado pela independência dos Serviços de apuramento da matéria colectável para efeitos de IRS e os Serviços de liquidação (conclusão 7ª) - e que aqueles só informaram estes do apuramento da matéria colectável e não da reclamação (conclusão).

Na sentença recorrida não são dados como apurados os factos afirmados nas conclusões 3ª, 4ª, 5ª e 6ª (não apuramento), 7ª (nexo de Causalidade) e 8ª.

Por outro lado, quanto aos factos referidos nas conclusões 1ª e 2ª, o R entra em colisão com a fixação da matéria de facto feita na sentença recorrida, em que se dá como provado que a quantia exequenda respeita a juros compensatórios dos meses de Abril e Maio de 1989 - alínea C da matéria de facto fixada e que o R foi notificado das liquidações da quantia exequenda em Novembro de 1983 - alínea E) da mesma.

Ouvidas as partes, só a digna representante da Fazenda Pública veio declarar que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

2. A suscitada questão de competência é prioritária e de conhecimento oficioso, sendo certo que a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (art's 3 da LPTA, 101 e segs do CPC e 45 do CPT).

Com efeito, verifica-se que a R nas conclusões - e são as conclusões que delimitam o objecto do recurso (artº 684, nº 3, do CPC) - alega factos, designadamente aqueles que o distinto magistrado do Ministério Público apontou no seu parecer acima resumido (nº 1) e que a sentença não deu como provadas e que é necessário indagar com vista a obter a matéria de facto adequada para constituir base suficiente para se proferir a decisão de direito.

Daqui resulta que há, neste recurso, prova a produzir o que significa que não versa apenas matéria de direito mas também tem fundamento em matéria de facto.

Assim, este recurso, directamente interposto do Tribunal Tributário de 1ª instância - recurso per saltum - não versa exclusivamente matéria de direito como determinam os art's 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), e 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT, pelo que para dele conhecer carece esta Secção de Contencioso Tributário do STA competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário 2ª Instância.

3. Nestes termos, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso e para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 4 da LPTA - v. o artº 47, nº 2, do CPT).

Custas pelo R, fixando-se a taxa de justiça em vinte (20.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Foi presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Recurso Jurisdicional. Conclusões da alegação. Improcedência.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *Em recurso interposto de decisão jurisdicional, as conclusões da respectiva alegação devem corporizar os eventuais vícios de forma ou de fundo da decisão recorrida;*
- II — *O que necessariamente decorre da natureza do recurso jurisdicional — pedido de revisão da legalidade ou ilegalidade de uma decisão judicial, a qual constitui o seu objecto;*
- III — *Porque o âmbito e o objecto de recurso se fixam nas conclusões formuladas, se estas se alheiam da decisão recorrida, não se lhe referindo, nem a criticando, são ineficazes conduzindo à improcedência do recurso.*

Recurso n.º 19.759. Recorrente: Maria da Glória Batista Rolo Morais; Recorrida: a Fazenda Pública. Relator o Exm.º Cons.º Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Maria da Glória Batista Rolo Morais, casada, residente na Vivenda Morais, à Estrada Nacional 16, Guarda, em requerimento dirigido ao Mm.º Juiz de Direito do Tribunal Tributário de 1ª Instância da Guarda, arguiu, com referência à execução fiscal n.º 1228-90/001669.1 da Repartição de Finanças do mesmo concelho, a nulidade da falta da sua citação nos termos do n.º 2 do artigo 825º do Código de Processo Civil.

Juntou certidão do seu casamento com o executado e procuração forense, sendo tudo autuado como oposição.

Aquele magistrado, entendendo não estar perante petição inicial de oposição, ordenou a retirada dos autos dos documentos de fls. 2 a 7 (os três mencionados supra) e a sua junção ao aludido processo executivo, pois o que “em bom rigor a Requerente pretende é a anulação da venda”.

Inconformada com esta decisão liminar, dela recorre a dita cidadã, rematando a atinente alegação com as seguintes “conclusões:

1. Também nas execuções fiscais é obrigatória a citação do cônjuge do executado para os termos da execução, nomeadamente os previstos no artigo 825º, 3, do Código de Processo Civil;

2. A falta de tal notificação torna nulos os actos a seguir à penhora e, por isso, também a venda.

Foi assim violado, entre outros, o previsto no art.º 825º, n.º 3, do C.P. Civil.

Nestes termos e nos melhores de direito.

Deve ser dado provimento ao presente recurso e em consequência ordenar-se a nulidade de todos os actos processuais seguintes à penhora efectuada”.

Contra-alegando, a Fazenda Pública defende que o recurso deve ser considerado improcedente.

O Exm.º Magistrado do Ministério Público neste Supremo Tribunal também entende que é de negar provimento ao recurso, pois que a Rct. não ataca a decisão recorrida, nem nos fundamentos, nem na parte decisória.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

No despacho liminar recorrido, afirma-se que em lugar algum da petição inicial a mesma é identificada como de oposição, tudo indicando que se pretendeu a junção de requerimento a processo de execução fiscal, em vista da anulação da venda.

Ora, em nenhuma das transcritas alegações do recurso se põe em causa esta fundamentação da decisão recorrida.

É sabido que um recurso se traduz num pedido de revisão da legalidade ou ilegalidade de decisão judicial, a fazer por um órgão judicial diferente (superior hierarquicamente), ou pelo mesmo, em face de especiais razões e argumentos, no caso do recurso extraordinário de revisão (artigo 772º, 1, do CPC) — cfr. Professor Castro Mendes, Recursos, edição da A.A.F.D.L., 1980, pág. 4.

Nos termos do artigo 690º, 1, do Código de Processo Civil, como pacificamente têm entendido a doutrina e a jurisprudência, o âmbito e o objecto do recurso são fixados pelas conclusões formuladas na respectiva alegação, unicamente havendo que conhecer, no tribunal “ad quem”, da decisão recorrida e dos vícios, de forma ou de fundo, que lhe são imputados, ressalvadas as questões de conhecimento officioso.

Recorre-se para se reagir contra uma decisão jurisdicional que se considera não estar conforme à lei; para um tribunal superior se pronunciar sobre decisão judicial proferida por um tribunal inferior que, no entender do recorrente, violou a lei, por enfermar de vício de forma — nulidades ou inexistência — ou de fundo — erros de julgamento (cfr. Ferreira Pinto e Guilherme da Fonseca, Direito Processual Administrativo Contencioso, págs. 127 e segs., e o Acórdão desta Secção de 15.I.1992, in Ap. DR de 30/XII/1993, págs. 2-4, de perto seguido aqui).

Sendo esta, como é, a finalidade do recurso, quando as conclusões da alegação do recorrente se alheiam da decisão recorrida, não se lhe referindo, nem consubstanciando críticas aos seus fundamentos, são as mesmas ineficazes para a pretensão de sobre aquela recair o juízo de legalidade em que se traduz a censura jurisdicional do tribunal superior, com a consequente improcedência do recurso.

É, justamente, o que sucede na situação vertente, em que a recorrente se limita a reafirmar a imperatividade da sua citação para os termos da execução fiscal movida a seu marido (artigo 825º, 2, do CPC), sendo que a falta de tal acto processual “torna nulos os actos a seguir à penhora e, por isso, também a venda”.

Nem de perto, nem de longe, rebate a referida fundamentação do despacho recorrido, nem, tampouco, pede a sua revogação.

Claramente, omitiu-se no recurso o necessário e aludido ataque à decisão recorrida, com a inventariação dos erros de julgamento porventura cometidos nela e sobre os quais deveria recair a censura jurisdicional deste tribunal de revista.

Pelo exposto, acorda-se em negar-lhe provimento.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 40%.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Abílio Madeira Bordalo — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

I — A Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto de uma 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 32º, 1 b), e 41º, 1, a) do ETAF.

III — A determinação da culpa, quando não envolva formulação de juízo sobre violação de preceitos legais ou regulamentares, constitui matéria de facto.

Recurso nº 19.790. Recorrentes: João Manuel Gomes da Silva e esposa; Recorrida: a Fazenda Pública. Relator o Exmº Consº Dr. Coelho Dias.

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

1. João Manuel Gomes da Silva e mulher Olívia Oliveira Alves Silva, inconformados com a decisão do Mmº Juiz, de fls 37 da mesma vieram recorrer para este STA, concluindo além do mais, o seguinte:

“Nos termos do artº 44 do C.I.C a liquidação de juros compensatórios depende, também, de culpa do responsabilizado, a apreciar em abstracto e como erro de conduta; o incumprimento geral, colectivo e unânime da falta de entrega da declaração de rendimentos relativa a imposto complementar, ou a sua entrega sem o englobamento de gratificações auferidas de terceiros, é um elemento decisivo para aferir de inexistência de culpa do contribuinte, em qualquer das suas modalidades; a conduta do recorrente, no caso em apreço, cometida em erro, face ao idêntico comportamento geral e colectivo, exclui

a admissibilidade de censurabilidade, sendo indiscutivelmente um facto que não pode ser censurado;”.

1.1 Contra-alegou a Fª Pª, pugnando pela manutenção da sentença recorrida.

1.2 O Exmº Magistrado do Mº Pº, junto deste Tribunal, excepciona a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer aqui dado por reproduzido.

1.3 Ouvidos os recorrentes sobre tal questão prévia, nada vieram dizer aos autos.

1.4 Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe artº 3º da LPTA — quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1 Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta, embora fora do bloco probatório, se considerou ter o impugnante João Manuel agida com culpa ao não declarar o montante das gorjetas auferidas de terceiros, os recorrentes, alegando circunstâncias não dados como provados na sentença — “O incumprimento geral colectivo e unânime” —, afirmam a inexistência daquela culpa, questionando, assim, o juízo do julgador sobre tal matéria, a determinação da culpa, o qual não se baseando, no caso, na violação de preceitos legais ou regulamentares, incide sobre matéria de facto, conforme se tem entendido (cfr. Ac. do S.T.J., de 23.2.94, “A.D” 391/p. 926, e, entre outros os Acs deste STA. de 3.10.90, “A.D” 353/p 637, 9.11.94, rec. 17.488, e os citados pelo MºPº, no seu parecer, tem como a doutrina aí referida).

O recurso versa, pois, matéria factual não assente na decisão e, para além disso, estabelece controvérsia com factualidade naquela fixada.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento de recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que no presente recurso se mostram incluídas questões de facto, procedente pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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 artº 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 — artº 41º, 1º a) daquele diploma (Cfr, ainda, o artº 167º do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal Tributário 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 pelos recorrentes, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 20.000\$00 e 40%.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Apoio judiciário. Momento em que pode ser requerido.

Doutrina que dimana da decisão:

O apoio judiciário só pode ser requerido, durante a pendência de um processo, isto é, enquanto não houver decisão final com trânsito em julgado — art.17º nº1 da Lei nº387-B/87 de 29 de Dezembro.

Recurso nº 19.793. Recorrente: o Ministério Público; Recorridos: Regina Maria Henriques da Cruz e marido e Fazenda Pública. Relator: o Exmº. Consº. Dr. FERNANDES DIAS.

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

O digno Magistrado do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1ª instância de Coimbra interpôs recurso do despacho de 9.6.95 do senhor Juiz desse tribunal que concedeu apoio judiciário a Regina Maria Henriques da Cruz e marido (não identificado) na modalidade de dispensa total de preparos e prévio pagamento de custas, no processo do Aresto nº6/95.

São as seguintes as conclusões das alegações apresentadas:

1 — A requerimento do Representante da Fazenda Pública o senhor Juiz “a quo”, decretou o arresto de uma casa de habitação da ora recorrida pelas razões constantes da sentença final, transitada em julgado.

2 — Já após o trânsito em julgado dessa sentença veio a arrestada “impugnar” tal arresto “nos termos do art.164º do CPT” e requerer o apoio judiciário.

3 — No despacho que conheceu daquela impugnação e do requerido apoio judiciário o senhor Juiz “a quo”, julgou improcedente tal impugnação e admitiu liminarmente o citado apoio.

4 — E na sequência desse despacho o senhor Juiz “a quo”, acabou por conceder o requerido apoio através da decisão recorrida ao invés de o indeferir, caso tivesse interpretado correctamente a norma constante do nº2 do art.17º da Lei nº387-B/87 de 29 de Dezembro.

5 — Com efeito, nos precisos termos de tal norma, o apoio judiciário só pode requerer-se na pendência da causa e só se mantém, decidida esta, para efeitos do recurso.

6 — Sucede que, no caso dos autos, não havendo qualquer recurso da sentença final, esta transitou em julgado, desse modo ficando extinta a instância pelo julgamento, nos termos da al.a) do art.287 do Código do Processo Civil, aplicável subsidiariamente.

7 — Violou, pois, o senhor Juiz “a quo”, por erro de interpretação desde logo a norma inserta no nº2 do citado art.17º.

8 — Todavia, ainda que assim se não julgasse, sempre se deveria ter indeferido o requerido apoio por outra razão que engloba a hipótese de se entender que a supra citada “impugnação” do decretado arresto constitui uma nova causa.

9 — Efectivamente, nos termos do nº2 do art.26º da citada Lei “o pedido de apoio judiciário deve ser liminarmente indeferido quando

for evidente que a pretensão do requerente ao apoio judiciário ou na causa para que este é pedido, não pode proceder”.

10 — Ora, a pretensão da arrestada, no sentido de ser levantado o citado arresto não podia, declara ou evidentemente, proceder, visto que nos termos do art.164º nº1 do CPT, a “impugnação” utilizada só é admissível relativamente a actos de apreensão praticados pela Administração Fiscal e não quanto a arrestos decretados judicialmente.

11 — Donde o senhor Juiz “a quo” ter violado, também, a norma aludida na conclusão 9ª.

12 — Deve, pois, revogar-se a decisão recorrida, substituindo-se por acórdão em que se indefira o requerido apoio judiciário.

Não houve contra-alegações.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Dos autos resulta com interesse para a decisão do recurso que:

a) — No Processo de Arresto nº6/95 requerido pelo Representante da Fazenda Pública o senhor Juiz do tribunal tributário de 1ª instância de Coimbra decretou o arresto de uma casa de habitação pertencente a Regina Maria Henriques de Cruz e marido, por sentença de 9 de Março de 1995, notificada aos arrestados em 20 do mesmo mês e ano.

b) — Em 4 de Abril de 1995 os arrestados Regina Maria e marido vieram apresentar impugnação judicial de decisão que decretou o arresto, invocando o art.164º do Código de Processo Tributário.

c) — Com a alegada impugnação e no mesmo requerimento os arrestados pediram também o apoio judiciário na modalidade de dispensa de preparos e prévio pagamento de custas.

d) — Por decisão de 7 de Abril de 1995 o senhor Juiz indeferiu liminarmente a requerida impugnação judicial que julgou manifestamente improcedente por a considerar meio impróprio para atacar o decretado arresto.

e) — Por decisão de mesma data, constante do mesmo despacho, o senhor Juiz admitiu liminarmente o pedido de apoio judiciário, mandando notificar o representante da Fazenda Pública para, constatar em 5 dias e mandando dar vista do processo ao Ministério Público para se pronunciar sobre o pedido, em prazo idêntico.

f) — Por sentença de 9 de Junho de 1995, o senhor Juiz concedeu aos arrestados o apoio judiciário na modalidade requerida.

g) — Em 6 de Julho de 1995 foi interposto o presente recurso, de decisão que concedeu o apoio judiciário.

Dispõe o nº1 do art.20º da Constituição da República Portuguesa que “a todos é assegurado o acesso ao direito e aos tribunais para defesa dos seus direitos e interesses legítimos, não podendo a justiça ser denegada por insuficiência de meios económicos”.

E o nº2 do mesmo preceito constitucional dispõe ainda que “todos têm direito, nos termos da Lei, à informação e consulta jurídicas e ao patrocínio judiciário”.

Do acesso ao direito e aos tribunais consagrado no citado preceito da constituição se ocupa a Lei nº387-B/87 de 29 de Dezembro, cujo art.1º nº1 esclarece que “o sistema de acesso ao direito e aos tribunais se destina a promover que a ninguém seja dificultado ou impedido, em razão de sua condição social ou cultural ou por insuficiência de meios económicos, de conhecer, fazer valer ou defender os seus direitos”.

O apoio judiciário, como uma das modalidades de protecção jurídica, integra o referido sistema.

De acordo com a 2ª parte do nº1 do art.17º da citada Lei “o apoio judiciário pode ser requerido em qualquer estado de causa, mantêm-se para efeitos de recurso qualquer que seja a decisão sobre o mérito da causa e é extensivo a todos os processos que sigam por apenso àquele em que essa concessão se verificar”.

E de acordo com o nº2 do art.26º do mesmo diploma legal “o pedido de apoio judiciário deve ser liminarmente indeferido quando for evidente que a pretensão do requerente ao apoio judiciário ou na causa para que este é pedido, não pode proceder”.

São estas as normas legais aplicáveis ao caso em apreço, traduzindo-se a questão suscitada pelo Ministério Público em saber se o pedido de apoio judiciário devia ser indeferido ou mesmo rejeitado liminarmente pelo senhor Juiz.

O pedido de apoio judiciário só pode ser requerido durante a pendência de um processo, isto é, enquanto não houver decisão final em trânsito em julgado (cfr. art.17º nº1 da Lei 387-B/87 atrás citado e Acórdão do STJ de 02.02.93 — BMJ 424-557).

Ora, a decisão que decretou o arresto da casa de habitação dos arrestados Regina Maria Henriques da Cruz e marido podia ser objecto de recurso mas não de impugnação judicial nos termos do art.164º do CPT.

De acordo com o nº1 deste preceito a impugnação utilizada só seria admissível relativamente a actos de apreensão de bens praticados pela administração fiscal.

Este preceito não se aplica ao arresto decretado judicialmente, como é o caso dos autos.

Pretendendo atacar a sentença que decretou o arresto os arrestados deviam ter interposto o competente recurso.

Porque o não fizeram, a referida sentença transitou em julgado e a instância extinguiu-se (art.287º al.a) do CPC).

Só depois de transitada em julgado a referida sentença é que os arrestados impugnaram judicialmente tal sentença.

Essa impugnação foi logo rejeitada liminarmente por não ser considerado meio próprio para atacar tal decisão.

Findo o processo, por extinta a instância pelo julgamento, o pedido de apoio judiciário devia ser rejeitado liminarmente por já não ser admissível — art.17º nº1, 2ª parte da Lei nº387-B/87 de 29 de Dezembro.

Se, porém, se considerar a impugnação judicial utilizada pelos arrestados como petição inicial de uma nova causa, a apensar ao processo de arresto, mesmo assim devia ser liminarmente rejeitado o pedido de apoio judiciário, julgada que foi a impugnação como meio não idóneo para atacar a decisão que decretou o arresto, sendo, por isso mesmo, rejeitada liminarmente essa impugnação — art.26º nº2 da Lei nº387-B/87 de 29 de Dezembro.

A não ser rejeitado liminarmente o pedido de apoio judiciário no despacho liminar, deveria tal apoio ser indeferido na decisão final.

Sendo irrecorrível a decisão que admitiu liminarmente o pedido de apoio judiciário (cfr. Acórdão da Relação do Porto de 16.02.94 — Col.Jur. Ano XIX, Tomo 1, pág.260), tal decisão pode ser atacada, como o foi, em recurso da decisão definitiva que concede o apoio.

Termos em que, concedendo provimento ao recurso, revogam a decisão recorrida e indeferem o pedido de apoio judiciário requerido por Regina Maria Henriques da Cruz e marido.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. 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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª Instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do art. 32º, 1 b) do ETAF.

II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos do art. 41º nº 1 alín. a) do ETAF.

Recurso nº 19.870 de que é recorrente Portugal Telecom SA e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº Consº Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Portugal Telecom SA, pessoa colectiva nº 503215058, que por força do disposto nos arts. 1º e 4º do Dec. Lei 122/94, de 14/5 conserva a universalidade dos direitos e obrigações dos TLP — Telefones de Lisboa e Porto SA, inconformada com a sentença de 5.7.95 do Tribunal Tributário de 1ª instância do Porto que negou provimento ao recurso de decisão que lhe aplicou a coima de 50.000\$00 no processo de contra-ordenação por não ter processado nos termos do nº 1 do art. 5º do Dec. Lei 45/89, de 11/2 a competente factura, guia de remessa ou documento equivalente relativamente ao transporte de 2500 m de fio condutor, veio interpor recurso directamente para este STA em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

“1ª O conceito de transmissão (art. 3º, nº 3, alín. f) do Código do IVA é diferente do referido na dita sentença.

2ª Esse dispositivo legal abrange a “... afectação permanente de bens da empresa a uso próprio do seu titular do pessoal ... desde que tenha havido dedução total ou parcial do imposto...”.

3ª Da prova documental e testemunhal produzida nos autos, resultou que o bem transportado se destinava a ser utilizado em obras de instalações e reparação de linhas telefónicas pertencentes às infra-estruturas da recorrente.

4ª Logo o “bem em circulação” no caso sub *judice*, 2500 m de fio telefónico não estava afectado ao uso próprio dos titulares dos TLP, SA (actualmente PT/SA) ou dos seus empregados.

5ª Nem na sua aquisição tinha havido dedução total ou parcial do imposto.

6ª Assim, não sendo um bem da recorrente, afecto permanentemente ao uso próprio dos seus titulares, ou do seu pessoal, já não estamos perante um bem em circulação que deveria ser acompanhado de factura, guias de remessa ou documento equivalente.

7ª O bem transportado (2500 m de fio telefónico) não pode ser considerado um bem em circulação, as disposições conjugadas do art. 2º, nº 1 do Dec. Lei 45/85 de 11/02 e art. 3º nº 1 alínea f) do Código do IVA.

8ª Ao decidir de forma diversa, o douto aresto, violou, segundo a lei vigente à data dos factos, o correcto atendimento do conceito de bens em circulação (questão de direito).

Termina defendendo que deve conceder-se provimento ao recurso, revogando-se a sentença, por ilegal, e declarar-se a nulidade da coima com a consequente absolvição.

Contra-alegou a Representante da Fazenda Pública pugnando pela improcedência do recurso.

O Exmº Procurador Geral Adjunto junto deste STA emitiu douto parecer no sentido da incompetência hierárquica deste tribunal uma vez que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito pois a “recorrente afirma nas doutes alegações de recurso e respectivas conclusões que, na aquisição dos bens referidos nos autos não houve dedução total ou parcial do IVA” sendo que na “sentença recorrida não é dado como provado que tenha ocorrido tal dedução”.

Ouvidas as partes sobre a questão da incompetência, pronunciou-se a Fazenda Pública no mesmo sentido enquanto a Recorrente reafirma que não invocou factos dados como não provados na decisão recorrida e que a “5ª conclusão pode ser dada como não escrita porque não fundamenta em nada o recurso da decisão do Tribunal a quo”.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Começar-se-á pela excepção de incompetência suscitada pelo Exmº Magistrado do Ministério Público em virtude de a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (artº 3º da LPTA e 660º do C.P.C. “*ex vi*” do art. 2º do C.P.T.).

Trata-se de incompetência absoluta, em razão da hierarquia, que pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferido sobre o fundo da causa (arts. 101º e 102º do C.P.C. e 45º 2 do CPT).

Há que analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico apoiado no disposto nos arts. 684º e 690º 3 do C.P.C. com vista a determinar se a recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria competente nos termos do art. 39º do ETAF o Tribunal Tributário de 2ª Instância que conhece da matéria de facto e de direito ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que já seria competente, em razão da hierarquia, este STA, nos termos do art. 32º, nº 1, alín. b) deste último diploma.

Como decorre das conclusões e bem observa o Ilustre Magistrado do M.Público, a recorrente afirma na concl. 5ª que na “aquisição (dos bens em causa) não houve dedução total ou parcial do imposto, sendo que na sentença recorrida não é dado como provado que não tenha ocorrido tal dedução.

Trata-se de uma afirmação de facto e que tem a sua atinência com a matéria vertida na 2ª conclusão quando ali se diz textualmente: “Esse dispositivo legal (art. 3º nº 3 alín. f) do CIVA) abrange a... afectação permanente de bens da empresa e uso próprio do seu titular do pessoal... desde que tenha havido dedução total ou parcial do imposto.

Como se vê, a recorrente pretende extrair consequências jurídicas daquela afirmação fáctica contida na 5ª conclusão.

Isto quer dizer, como alerta o mesmo magistrado citando o Ac. deste STA de 4-5-94 – Rec. 17.643 e a jurisprudência deste tribunal, que a competência do tribunal se afere pelo “*quid disputatum*” que não pelo “*quid decisum*”, sendo indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso”.

O que significa, para a questão que nos ocupa, destituída de qualquer relevo a afirmação da recorrente na sua resposta, quando ouvida, que “a sua 5ª conclusão pode ser dada como não escrita”, tanto mais que, como já se disse, a delimitação objectiva do recurso se opera através das conclusões.

Dúvidas não restam que a aludida afirmação traduz matéria de facto que não se confunde nem se identifica com a mera interpretação das normas jurídicas aplicáveis ao caso.

Situação factual, ou questão de facto controvertida a requer uma reapreciação pelo tribunal de recurso competente mediante a análise crítica dos elementos probatórios em causa, através de um juízo de prova livre e que logicamente escapa à competência da Secção de Contencioso Tributário do STA que, in casu, em obediência ao disposto no art. 21º nº 4 do ETAF, funcionando como tribunal de revista, apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância, o que está em consonância com as disposições conjugadas dos nº 1 e 2 do art. 223º do CPT (cfr. anotação a este artigo feita por Silva Paixão e Alfredo José de Sousa no seu Cód. Proc. Tributário Comentado e anotado – 2ª edição pág. 443).

Do exposto é forçoso concluir que não estando em causa matéria exclusivamente de direito não dispõe este STA de competência em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o tribunal tributário de 2ª instância nos termos das disposições conjugadas dos arts. 21º, nº 4, 32º 1 b) e 41º 1 a) do ETAF aprovado pelo Dec. Lei 129/84, de 27/4 em correspondência, aliás, com o disposto no art. 223º do C.P.T.

Procede, pois, a suscitada questão prévia da incompetência deste tribunal o que obsta ao conhecimento do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para do recurso conhecer, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 30.000\$00 e 40 % de procuradoria.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.**Assunto:**

Processo Recurso per saltum. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto - recurso per saltum - da sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância não tiver como fundamento exclusiva matéria de direito (artºs 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b) e 41, nº1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

Recurso nº 19.887, em que foi Recorrente Texamérica Têxteis 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:

TEXAMÉRICA - TEXTEIS, Lda, pc 501237704, com sede no Lugar de Lombão, freguesia de Lijó, Barcelos, veio deduzir impugnação judicial do IRC relativo ao exercício de 1991, do montante de 5 292 683\$, derrama de 529268\$ e juros compensatórios de 1654710\$, com fundamento, em síntese de haver falta de fundamentação do acto tributário e errónea quantificação da verba de 14701819\$ paga em 30.12.91, a qual deve ser considerado custo do exercício de 1991.

Quer a Fazenda Pública quer o Ministério Público se manifestam pela improcedência da impugnação.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga julgou a impugnação improcedente por a citada verba não poder considerar-se como custo.

A impugnante interpôs recurso per saltum cuja alegação e conclusões se encontram a fls 132/154.

A digna representante da Fazenda Pública defende que o recurso não merece provimento.

O distinto magistrado do Ministério Público suscitou a questão prévia da incompetência deste STA em razão da hierarquia para conhecer do recurso por nele se discutir matéria de facto, porquanto nas conclusões da sua alegação a recorrente (R) afirma factos que põem em causa os que o Mº Juiz a quo considerou para decidir.

Assim, disse na conclusão,

4ª Em face ao citado em 1 - a Administração considerou que o IVA resultante de presunções, não é dedutível para efeitos de determinação do lucro tributável, nos termos do artº 41, nº 1, alínea c), do CIRC -, verifica-se que a Administração limitou-se a concluir sem indicar uma só premissa, uma única razão de facto, sobre que assentasse a sua conclusão;

5ª De resto, no que concerne aos juros compensatórios, após indicação do montante que liquidou, a Administração, pura e simplesmente, nada disse;

18ª "Por outro lado, quanto à mesma quantia (14701898\$) não se verifica facto notório donde se conclua que a mesma não constitui um custo ou perda indispensável para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto;

22ª Daí que, para que fosse possível ao Mº Juiz ter extraído a conclusão de que a verba de 14701898\$ não constitui um custo com aqueles requisitos necessários seria que na matéria de facto dado como assente constassem factos que a permitissem.

Ouidas as partes sobre a questão suscitada pelo Ministério Público, a Fazenda Pública veio dizer que o recurso interposto não tem por fundamento exclusivamente matéria de facto.

Por seu lado, a R veio dizer que o que foi referido nas conclusões, 4ª, 5ª, 18ª e 22ª das alegações não coloca ao STA qualquer questão que exija a apreciação de matéria de facto, pois, o que se diz naquelas mesmas conclusões resulta exactamente do que consta dos autos pelo que não se verifica a suscitada questão de incompetência em razão da hierarquia.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. É preciso averiguar a questão prévia de incompetência em razão da hierarquia desta Secção de Contencioso Tributário do STA suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

A questão da competência é prioritária e de conhecimento oficioso, sendo certo que a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (artºs 3 da LPTA, 101 e segs do CPC e 47 do CPT).

Analisando as conclusões referidas pelo distinto magistrado do Ministério Público e acima transcritas, verifica-se que a R alega factos que a sentença recorrida não dá como provados o que torna necessário indagar com vista a constituir uma base adequada para se proferir uma decisão de direito.

Resulta de tudo isto que há prova produzir o que revela que este recurso não versa apenas matéria de direito mas tem também por fundamento matéria de facto.

Assim, este recurso, directamente interposto do Tribunal Tributário de 1ª instância - recurso per saltum - não versa exclusivamente matéria de direito, como determinam os artºs 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), e 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT, pelo que para dele conhecer carece esta Secção de Contencioso Tributário do STA competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

2. Nestes termos, em face do exposto, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso e para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 4 da LPTA - v. o artº 47, nº 2, do CPT).

Custas pela R, fixando-se a taxa de justiça em trinta (30.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lihoa, 24 de Abril de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.**Assunto:**

Omissão de pronúncia. Contribuição industrial. Custos do exercício.

Doutrina que dimana da decisão:

Para que ocorra a nulidade da alínea d) do nº1 do art.668º do CP.Civil é necessário que a decisão não conheça de questão judicial que tenha sido colocada para apreciação ao tribunal e que não esteja prejudicada pelo solução dada a outra.

Recurso nº 19.899 de que é recorrente Boliden-Intertrade Portugal, Lda e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm. Cons.º Dr.º COELHO DIAS.

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

1. "Boliden Intertrade Portugal, Lda.", com a designação social, actualmente, de "ETC-Terminais Marítimos, S.A.", inconformada com o acórdão, de fls.149, do T.T. de 2ª Instância, tirado em 24-1-95, no qual se negou provimento ao recurso que interpusera da sentença de fls.62, na qual, por sua vez, se julgou improcedente a impugnação que deduzira contra a liquidação de contribuição industrial, grupo A, de 1983, no montante de 11.417.285\$00, e a alteração da matéria colectável do ano de 1982, daquele aresto veio recorrer para este STA, assim concluindo a alegação do recurso:

"A) A decisão do tribunal "a quo" enferma do vício da omissão de pronúncia na medida em que, à semelhança do Juiz da 1ª Instância não se pronúncia sobre a questão da legalidade dos "cortes técnicos" verificados na matéria colectável do exercício de 1982;

B) Assenta, à semelhança da decisão da 1ª Instância, em errado pressuposto de facto relacionado com o método de tributação do ano de 1982. Com efeito, o ano de 1982 foi englobado no pacote do relatório de exame à escrita mas as correcções verificadas foram pela não consideração de determinados custos no conteúdo do art.26º do CCI e não por força da tributação segundo as regras aplicáveis ao grupo B;

C) Se assim não fosse, viria referida nas informações oficiais, ou então deveria ter sido junta prova de que a recorrente foi notificada para reclamar para a Comissão Distrital da fixação da matéria colectável de novo mesmo que se referisse à diminuição dos prejuízos auto liquidados. Isto não ocorreu como consta dos autos.

D) A decisão recorrida faz uma errada interpretação da lei quando sanciona a preterição de formalidades legais relativa ao método de tributação atinente à aplicação do art.78º do CCI;

E) Ao contrário do decidido, entende-se existir violação dos arts.138º e 54º do CCI dado que a justificação do recurso à tributação pelas regras aplicáveis aos contribuintes do grupo B no ano de 1983 se deve unicamente a divergência quanto aos critérios de valorimetria das existências.

F) Esta interpretação viola nitidamente o que se dispõe no art.138º já que a solução legal para estas divergências é a notificação para efeitos de recurso hierárquico e não é nos autos de reclamação graciosa ou de impugnação que se deve aquilatar da justeza ou não dos critérios valorimétricos;

G) Ao contrário, e recorrente forneceu ao tribunal todos os elementos necessários e provas - inclusivé a testemunhal - para que o tribunal se pudesse pronunciar sobre a justeza da tributação pelo método do grupo B do ano de 1983. Não basta como se disse, retirar da constatação de existência de exame à escrita a justificação para essa forma de tributação de um contribuinte do grupo A;

H) Assim não estavam verificados os requisitos dos arts.54º e 114º do CCI, termos em que também a sentença recorrida não se encontra de conformidade com a legislação aplicável ao caso".

Termina, pedindo que, provido o recurso, se anulem as "decisões judiciais anteriores" e, conseqüentemente, as liquidações impugnadas.

1.1. Contra-alegou a F.ª P.ª., reiterando a posição assumida nas contra-alegações de p.93, que foi no sentido da improcedência do recurso.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste STA, emitiu parecer desfavorável à recorrente, quer por não se verificar a alegada omissão de pronúncia, quer por as conclusões terem, na sua base, a negação da factualidade estabelecida no acórdão recorrido, contravérsia para cuja resolução minguem a este tribunal os necessários poderes cognitivos, nos termos do art.21º, 4, do ETAF.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vem fixada, na decisão recorrida, a seguinte factualidade:

"- À data em que os factos ocorreram a impugnante encontrava-se colectada em contribuição industrial pelo sistema do grupo A.

- Em 29.6.84 a impugnante apresentou a declaração mo.2 relativa ao exercício do ano anterior de contribuição industrial, indicando como lucro tributável a quantia de 15.156.923\$00. A ele deduziu, no entanto, as importâncias de 12.895.662\$00 (prejuízo de 1982), nos termos do art.43 do C.C.I., e de 6.112.125\$00, nos termos do D.L.408/80, de 26/9, daí resultando não ter procedido à liquidação do imposto a que se refere o art.84 do C.C.I.

- Nos termos do art.51-A do C.C.I. foi corrigido o lucro colectável para 15.405.305\$00 e efectuada a liquidação adicional ao imposto extraordinário no montante de 12.271\$00, o qual foi debitado em 18.X.84, tendo a abertura do cofre ocorrido em 1.XI.84 e a impugnante pago em 26.XI.84 (vd. fls.55.v).

- A actividade da impugnante, à data factos, centrava-se fundamentalmente na limpeza de tanques dos navios e nas actividades de lay-up e transhipment. Complementarmente exportava resíduos oleosos obtidos pelo exercício da actividade principal - vd. fls.21.

- Em face de uma informação prestada pela análise interna das decl.mod.2, relativa aos exercícios de 1982 e 1983, na qual se referia que o critério valorimétrico adoptado pela impugnante não se enquadrava no art.38 do C.C.I., foi ordenado que se procedesse a um exame à escrita da recorrente.

- Exame esse que depois de efectuado motivou a informação de fls.20 a 34, que aqui se dá como integralmente reproduzida.

- Entre muitas outras coisas nela se escreve que da limpeza dos tanques dos navios transportadores do petróleo e seus derivados resultava a recolha das águas dessa limpeza, as quais, depois de de-

positadas, eram, quimicamente ou mecanicamente, separadas dos resíduos oleosos que continham.

- Resíduos esses que depois eram vendidos, pelo menos em parte.

- A quantidade de resíduos oleosos existente em 31/XII dos anos objecto de exame foi valorizada pela recorrente em 60% do preço previsto de venda - fls.24.

- A informação acima referida concluiu que a impugnante não tinha qualquer controlo sobre a quantidade de resíduos oleosos e que o controlo valorimétrico por si utilizado não era enquadrável no art.38º do C.C.I., o que levou o seu autor a emitir opinião no sentido de a impugnante ser tributada pelo sistema do grupo B.

- Sugestão essa que foi aceite, tendo o Sr. Chefe da Repartição de Finanças fixado em 24.237.703\$00 a matéria colectável referente ao exercício de 1983 e à contribuição industrial.

- Inconformada a impugnante reclamou para a Comissão Distrital de Revisão, reclamação essa que foi desatendida”.

2.1. Atenta esta factualidade e face às conclusões da alegação do recurso de fls.91, principiou o acórdão recorrido pela apreciação da alegada omissão de pronúncia - conclusão h) e i) - entendendo não ocorrer tal causa de nulidade da sentença, uma vez que, tendo o julgador considerado apenas se questionar na impugnação o modo de fixação dos valores tributáveis em contribuição industrial relativamente aos exercícios de 1982 e 1983, resolvendo a problemática, que assim julgou colocada, da maneira, em seu entender, mais conforme à lei, as demais questões suscitadas pela impugnante ficaram com a eventual e respectiva decisão prejudicada pela solução encontrada.

Seguidamente, considerou o acórdão recorrido que, conforme ficara provado, a matéria colectável dos exercícios de 1982 e 1983 fôra fixada de acordo com as regras estabelecidas para o grupo B, por duas razões: inexistência de controle da quantidade de resíduos oleosos e valorização dos mesmos por critério não enquadrável no art.38º do C.C.I.; assim, não tendo a impugnante provado, como lhe competia, a inexistência dessas razões, não havia fundamento para anular os actos tributários praticados, devendo manter-se a decisão da instância, nos termos enunciados no acórdão.

2.2. Vejamos, agora, se procedem as conclusões alinhadas contra tal decisão.

Esta não se teria pronunciado sobre a questão da legalidade dos “cortes técnicos” verificados na matéria colectável do exercício de 1982”, incorrendo no vício de omissão de pronúncia sobre tal questão.

Ora, das conclusões do recurso para o T.T. da 2ª Instância, de fls.91/92 dos autos, não consta, sequer, uma questão, de facto ou de direito, com aquele preciso contorno, cuja solução tenha sido pedida ao tribunal.

A recorrente, conforme se vê da conclusão B), pretende, contudo, referir-se às correcções efectuadas pelos Serviços Fiscais relativamente a custos constantes da sua escrita, com violação, em seu entender, do disposto no art.26º do CCI, persistindo no entendimento de que a matéria colectável do exercício de 1982 foi fixada segundo o sistema de tributação do grupo A e não do grupo B.

Ora, no acórdão recorrido ficou assente que a matéria colectável, não só do exercício de 1983, mas também do de 1982, foi fixada de acordo com as regras estabelecidas para o grupo B.

Assim, a “questão” colocada ao tribunal recorrido, por inserida em pretensa tributação pelo sistema do grupo A, não podia ser co-

nhecida no acórdão, pois que se situava fora do âmbito que este, em sede factual, fixou, não ocorrendo, desse modo, qualquer omissão de pronúncia, uma vez que a posição assumida no acórdão prejudicou o conhecimento da legalidade das referidas correcções, no âmbito em que a recorrente as pretendia ver discutidas - cfr.art.660º, 2, do CP.Civil.

E, nas conclusões C), D), E) e F), parte a recorrente, também, do pressuposto de a tributação, relativamente a 1982, ter sido efectuada pelo sistema do grupo A, e de que, no tocante ao exercício de 1983, não havia fundamento para se tributar pelo sistema do grupo B.

Ora, no acórdão recorrido, fixou-se em sede factual, não sindicável, por isso, por este STA, nos termos do art.21º, 4, do ETAF, estarem verificados os pressupostos da tributação pelo sistema do grupo B, não tendo a recorrente logrado demonstrar a inveracidade dos mesmos, com o que falece, igualmente, razão à recorrente, no que alega nas conclusões G) e H).

Assim, não se mostram violadas, no acórdão recorrido, as normas invocadas pela recorrente, devendo tal decisão manter-se na ordem jurídica.

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

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Abílio Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Impugnação Judicial — Informações Oficiais — Meios de prova — Notificação — Mandatário — Nulidade processual — Nulidades da sentença — Omissão de pronúncia — arts.º 668º n.º 1 al. d) do C.P. Civil e 144º n.º 1 do CPT — Princípio do inquisitório — STA — Poderes de cognição — Questão de facto — IVA — art.º 82º do CIVA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As informações oficiais constituem meios de prova, com força probatória quando devidamente fundamentadas, devendo o respectivo teor ser sempre notificado ao impugnante, logo que juntas — art.º 134º do CPT —, por obediência ao princípio do contraditório.*
- 2 — *Constituído mandatário judicial, a este se deve fazer tal notificação — seu art.º 67º n.º 1 — que não ao contribuinte.*
- 3 — *A elencagem das nulidades insanáveis, no processo judicial tributário, contida no art.º 119 do CPT, é taxativa.*
- 4 — *A falta da notificação referida em 2, constitui mera irregularidade processual, que só produz nulidade se in-*

fluente no exame ou decisão da causa — art.º 201 do C.P. Civil.

- 5 — *A sentença é nula, nomeadamente, quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questão (não confundir com argumentos) de direito ou de facto, que devesse apreciar, o que está em correspondência directa com o dever que lhe é imposto de resolver todas as questões que tiverem sido submetidas à sua apreciação, por tal modo que é a omissão ou infracção a esse dever que concretiza a dita nulidade — cfr. art.º 668º n.º 1 al. d) e 660º n.º 2 do CPC e 144º n.º 1 do CPT.*
- 6 — *Não se verifica tal nulidade se a pronúncia pretendida se refere a factos não alegados pelo impugnante.*
- 7 — *O princípio do inquisitório, vigente no contencioso tributário impugnatório, não autoriza o juiz a servir-se de factos não alegados pois que se refere à respectiva prova, não à sua alegação.*
- 8 — *A Secção do Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito, nos processos inicialmente julgados pelos T.T. de 1ª Instância — art.º 21º n.º 4 do ETAF.*

Recurso nº 19.917, em que são Recorrente A. Dias & Companhia, Lda e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por A. Dias & Comp. Lda, com sede na Estradinha, Sandim, Felgueiras, do acórdão do T.T. de 2ª Instância, proferido em 10.5.94, que negou provimento ao recurso que a mesma interpusera da sentença que, por sua vez, julgara improcedente a impugnação judicial que deduzira contra a liquidação de IVA, respectivos juros compensatórios e agravamento, respectivamente, de 1.319.800\$00, 177.258\$00 e 33.000\$00, no total de 1.530.058\$00.

Fundamentou-se o aresto recorrido, em que a falta de notificação do parecer e informação, prestados pela Administração Fiscal, ao mandatário da impugnante, constitui mera irregularidade, sem influência no exame e decisão da causa, nos termos do art.º 201º do C.P. Civil, tendo, aliás, a respectiva arguição sido extemporânea; não padecer a sentença, de nulidade por omissão de pronúncia, já que a recorrente não alegou, na petição, os factos sobre que pretende a pronúncia do T.T. de 1ª Instância; bem como ser legal o recurso ao método presuntivo utilizado pelo Fisco, uma vez que "foram os serviços tributários de fiscalização que detectaram, através da análise do consumo de matérias primas aplicadas no calçado, da sua existência inicial e final, do produto fabricado, das existências finais e iniciais do produto e das vendas ocorridas em 1986, que teria havido uma omissão de produção e das vendas, não contabilizadas" e "a contribuinte não apresentou provas nem forneceu elementos capazes de contraditar os factos em que «fundadamente» a Administração Fiscal tinha baseado o recurso aos métodos indiciários, feita com base no estipulado no n.º 3 do artigo 82º do CIVA".

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«A sentença recorrida deverá ser anulada, uma vez que:

1. Face ao constante nos pontos 4º a 7º das presentes alegações, fez errónea interpretação e aplicação do art.º 144º do CPT, violando-se o princípio do contraditório;

2. Face ao constante dos pontos 8º a 14º das presentes alegações fez errónea interpretação e aplicação do art.º 144º do CPT, por não se pronunciar sobre os factos devidamente articulados pela impugnante.

3. Face ao constante dos pontos 15º a 24º das presentes alegações, fez errónea interpretação e aplicação do art.º 82º do CIVA, permitindo o recurso ao método presuntivo quando se não verificaram os pressupostos legais à sua aplicação».

Assim: Requer-se a anulação da sentença ora recorrida, anulando-se, consequentemente, o total da determinação da matéria colectável que serviu de base ao cálculo do imposto, bem como os demais encargos legais, face aos motivos invocados na impugnação judicial que, por brevidade, se dá por integralmente reproduzida.

Pelo que: Deve o presente recurso ser julgado procedente, revogando-se a sentença recorrida ...».

E contra-alegou a Fazenda Pública, pugnando pelo acerto da decisão sub júdice, «porquanto:

- A recorrente não logrou provar factos que afastassem os factos que basearam a utilização dos métodos indiciários;

(e) - Não ocorreu errada interpretação dos artigos invocados nas alegações da recorrente».

O Exm.º Magistrado do M.º P.º emitiu o seguinte parecer:

«Não ocorre a alegada omissão de pronúncia pois o Tribunal "a quo" conheceu a questão: cfr. a parte B.b. 1.2.3. do acórdão recorrido, no qual se concluiu que a sentença da 1ª Instância não padecia do vício de omissão de pronúncia.

Quanto aos mais fundamentos do recurso (violação do princípio do contraditório e recurso a métodos presuntivos), também não procedem pois, a esse respeito, no acórdão recorrido, fez-se correcta interpretação e aplicação da lei.

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«1. A impugnante exerce a actividade de fabrico de calçado e encontra-se sujeita ao IVA;

2. Em 7.4.87, foi fiscalizada para efeitos de IVA de 1986 e os S.P.F.T. concluíram, através da análise das existências finais das compras, do consumo e das existências finais, que houve uma omissão de vendas de sapatos, que determinou a liquidação adicional do IVA, do montante ora impugnado.

3. Durante o exercício de 1986 a impugnante contabilizou vendas de 36.958 pares de calçado, no montante de 22.952.957\$00, de que resulta o preço médio ponderado de 615\$00 por par.

4. Do controlo efectuado ao consumo das matérias-primas, constatou-se que, no exercício de 1986, a impugnante teve o seguinte movimento de solas:

a) existência inicial - 515; compras - 53.054; c) existência final 3.855; d) consumo - 49.714; e a seguinte produção de calçado, durante o exercício de 1986:

a) existências iniciais - 612; b) existências finais - 36.958; c) vendas - 36.958; d) produção - 36.346.

5. Em face do consumo das solas, considerou-se que a produção de sapatos teria de ser superior e foi, em 13.400 pares, por serem mínimas as quebras de produção e não ter havido produção de sapatos com duas solas.

6. A Repartição de Finanças procedeu então à fixação do IVA, objecto de impugnação e notificou dessa fixação a impugnante.

7. Em 31.12.87 e em 2/9/988, a impugnante apresentou reclamação do imposto fixado pelo chefe da Repartição de Finanças de Felgueiras.

8. Em 4.10.89, os SPFT prestaram informação quanto às reclamações (fls. 17 a 20 dos autos, que aqui se dá por reproduzida) e remeteu as mesmas à Comissão Distrital de Revisão, em 28/2/90.

9. A C.D.R., por acta de 30.4.91, deliberou, por unanimidade, manter os valores fixados pelo Chefe de Finanças, em 28.2.990.

10. Em 23.5.91, foi ordenada a notificação à impugnante daquela fixação da Comissão e do agravamento, tendo-lhe sido remetida carta c/ A.R.; em 29.5.1991, assinado pelo impugnado o respectivo aviso em 31.5.91».

Vejamos, pois:

Há que apreciar, em primeiro lugar, a invocada nulidade por omissão de pronúncia, nos termos dos arts.º 668º n.º 1 al. d) do C.P. Civil e 144º n.º 1 do CPT.

Ora, a sentença é nula, nomeadamente, quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questão, de direito ou de facto, que devesse apreciar, o que está em correspondência directa com o dever que lhe é imposto de resolver todas as questões que tiverem sido submetidas à sua apreciação, por tal modo que é a omissão ou infracção a esse dever que concretiza a dita nulidade - cfr. art.º 660º n.º 2 daquele primeiro diploma legal e 144º citado.

Pretende a recorrente que as instâncias não apreciaram matéria de facto: em síntese, a utilização de duas solas uma percentagem significativa do calçado e a de uma entre-sola no que utiliza sola de borracha, em 25%.

Mas a verdade é que tal matéria não foi articulada na petição inicial, nem sequer, parcialmente na reclamação graciosa.

Certo que, naquela, a recorrente remete para esta, mas tal remissão, quer ao nível dos factos principais, quer instrumentais, não é admissível, senão como mera referência adjuvante.

É que, ao tempo da apresentação da impugnação - em 11.6.91 -, vigorava, a tal propósito, o art.º 90º do CPCI, que exigia a exposição expressa dos factos e razões de direito que fundamentam o pedido - como, aliás, ora acontece com o art.º 127º, n.º 1 do CPT.

E note-se que, não obstante a inexistência, em tal meio processual, de especificação e questionário, se exige uma «petição articulada».

A exigência resulta da necessidade daquela exposição factual, quer em ordem a facilitar a produção de prova quer por não poderem ser inquiridas mais de três testemunhas a cada facto - cfr. arts. 98º do CPCI e 137º do CPT.

Ao que acresce que competia, então, ao impugnante, totalmente, a prova dos factos constitutivos da ilegalidade específica, invocada como fundamento da impugnação.

Cfr. Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPCI, 2ª edição, pág. 305.

No ponto, aliás, aqueles normativos limitam-se a dispor de modo correspondente ao do art.º 467º do C.P. Civil.

Como expressa Alberto dos Reis, Anot., Vol. II, pag. 349, a «narração», isto é, «a exposição dos factos e das razões de direito em que há-de assentar o pedido» é um ponto fundamental da petição.

«A narração há-de conter, pelo menos, os factos pertinentes à causa e que sejam indispensáveis para a solução que o autor quer obter: os factos necessários e suficientes para justificar o pedido» - cfr. pags. 351, in fine e 352º in fine.

Ora, já por aqui se vê que a petição inicial não é compatível, ao nível dos preditos factos, com remissões mais ou menos alargadas para elementos do processo gracioso e, muito menos, em termos da pretensão de que a falta da respectiva consideração constitua nulidade da sentença.

A haver «nulidade» - se, para o efeito, se pode utilizar tal expressão - seria da petição inicial, não daquela peça decisória.

Por outro lado, o princípio do inquisitório não autoriza o juiz a servir-se de factos não alegados, pois que se refere à respectiva prova, não à sua alegação.

Como escrevem Alfredo Sousa e J. Paixão, CPT, Anotado, 2ª Edição, pag. 108, nota 2: o art.º 40º - como o correspondente art.º 39º do CPCI - «consagra o princípio do inquisitório pleno, no processo judicial tributário».

O juiz não está jungido às provas que as partes apresentarem ou requererem.

Pode realizar, oficiosamente, toda e qualquer diligência de prova.

Todavia, isso não significa que possa investigar factos não alegados pelas partes e, muito menos, que deles se possa servir na decisão final.

Esta restrição é plena em processo de impugnação judicial, em processo de oposição à execução e nos embargos de terceiro, dada a sua estrutura similar à do processo declaratório comum.

O juiz "não pode ocupar-se senão das questões suscitadas pelas partes, salvo se a lei lhe permitir ou impuser o conhecimento oficioso de outras" (art.º 660º n.º 2 do CPC).

Além disso, embora não esteja sujeito «às alegações das partes no tocante à indagação, interpretação e aplicação das regras de direito», «só pode servir-se dos factos articulados pelas partes, salvo o que vai disposto nos arts.º 514º e 665º» (art.º 664º do citado código).

A observância destes princípios é irrecusável, face ao preceituado nos arts.º 2º, alínea f), 127º n.º 1, 133º n.º 1, 135º n.º 2, 136º n.º 4 e 137º n.º 1».

Não se verifica, pois, a invocada nulidade, por omissão de pronúncia.

Quanto ao mais:

Como se mostra dos autos e do aresto recorrido, foi prestada, pelos Serviços da Administração Fiscal, a informação oficial de fls. 22, «a que se refere a al. c) do n.º 1 do art.º 129º do CPT», a qual foi notificada à impugnante, «em 17 de Fevereiro de 1992 ... através do ofício n.º 491».

Mas não ao mandatário constituído - cfr. procuração a fls. 6, datada de 3.Jan.91 e junta com a petição inicial.

E, nos termos do art.º 134º do mesmo Código, no processo de impugnação judicial, «são admissíveis os meios gerais de prova» n.º 1 -, sendo que - n.º 2 - «as informações oficiais só têm força probatória quando devidamente fundamentadas», e - n.º 3 - o respectivo teor «será sempre notificada ao impugnante», na Repartição de Finanças ou, se aí o não tiver sido, no próprio Tribunal Tributário, para onde o processo oportunamente remetido - seu art.º 130.

Aquele dispositivo legal é epigrafado «meios de prova», isto é, indica as provas admissíveis, as quais têm por função demonstrar a realidade dos factos - art.º 341º do Cód. Civil.

«A prova é necessária porque o juiz nada sabe acerca da veracidade ou falsidade das afirmações feitas pelas partes nos articulados. As provas são, precisamente, os meios de que o juiz se serve para apurar a verdade».

Cfr. Anselmo de Castro, *Lições de Processo Civil*, vol. IV, págs. 7/8.

E, como tal, as provas só podem ser admitidas ou produzidas com observância do princípio do contraditório.

Daí, a necessidade de as ditas informações oficiais, juntas ao processo, serem notificadas ao impugnante.

Na verdade, aquele princípio concretiza essencialmente o reconhecimento legal do direito à defesa - cfr. os arts.º 3º, 518º, 521 n.º 3 e 645º, todos do C.P. Civil -, quer entendido num sentido formal (audição da contra-parte), quer material (interesses contrapostos das partes).

Como escreve Manuel Andrade, *Noções Elementares de Processo Civil*, pág. 352: «o processo reveste a forma de um debate ou discussão entre as partes (*audiatur et altera pars*), muito embora se admita que as deficiências e os transvios ou abusos da actividade dos pleitantes sejam supridos ou corrigidos pela iniciativa e autoridade do juiz. Cada uma das partes é chamada a deduzir as suas razões (de facto e de direito), a oferecer as suas provas, a controlar as provas do adversário e a discutir sobre o valor e resultados de uma e outras.

Esta estruturação dialéctica ou polémica do processo tira partido do contraste dos interesses pleitantes, ou até do contraste das suas opiniões, para o esclarecimento da verdade ...».

Pode, pois, afirmar-se, de modo solene, a necessidade absoluta da notificação da predita informação oficial.

E, nos termos do art.º 67º do mesmo CPT - n.º 1 -, «as notificações aos interessados que tenham constituído mandatário, serão feitas na pessoa deste e no seu escritório».

Assim, «constituído mandatário judicial, todas as notificações ao respectivo interessado são feitas na pessoa daquele, por carta ou aviso registado dirigido ao seu escritório, qualquer que seja a área em que se situe» - cfr. A. Sousa e J. Paixão, *CPT Anotado*, pág. 142/3, nota 3.

O que bem se compreende, se se atentar, por um lado, na «obrigatoriedade de constituição de advogado» - art.º 3º do Dec.Lei 154/91, que aprovou aquele código.

E, por outro, em que o objectivo da lei é, nomeadamente, o de os contribuintes se fazerem assistir por profissionais, com preparação técnica e cultura jurídica, que possam garantir-lhes a defesa eficaz dos seus direitos e interesses.

Como escreve Rodrigues Bastos, *Notas ao C.P. Civil*, vol. 1º, págs. 117, in fine, «A necessidade dessa representação é manifesta. Sem conhecimento do direito e animados de paixão, quase sempre pouco esclarecida, o processo volver-se-ia rapidamente num caos, se fosse permitido às partes, como regra, intervirem desacompanhadas na organização e marcha do processo.

Sofreriam, com isso, não só os particulares, que não encontrariam adequada expressão, para os seus direitos em litígio, mas até o interesse geral em que se administre boa e sã justiça a todos».

O Estatuto da Ordem dos Advogados considera-os, aliás, como servidores da justiça e do direito, o que logo é revelado pelos respectivos direitos e deveres - cfr. os seus arts.º 76º e segs.

Assim, quando a lei impõe a notificação ao mandatário judicial constituído, esta não pode ser efectuada na pessoa do mandante contribuinte, sob pena de se verem postergados aquele princípio do contraditório e a consequente defesa dos direitos deste.

Todavia, daí não resultam as consequências jurídicas pretendidas pela recorrente.

É que o art.º 119º do CPT, que contempla a elencação das nulidades insanáveis, no processo judicial tributário, apenas considera como tal, no ponto, «a falta de informações oficiais», que já não a da sua notificação - cfr. CPT, Anotado, cit. pág. 237, nota 10, e o Ac. do STA, de 7/10/87 in Ac. Dout. 313-52.

E tal enumeração é taxativa.

«As nulidades não incluídas nesta disposição revestem, pois, a natureza de nulidades relativas ou secundárias, as quais se consideram sanadas, senão forem arguidas nos termos do art.º 205º, n.º 1, do C.P. Civil» - cfr. cit. pág. 236/7, nota 5.

Pelo que se deve aplicar no caso, o art.º 44 do CPT, nos termos do qual «o tribunal ou entidade para onde subiu o processo, se nele verificar qualquer deficiência ou irregularidade que não possa sanar, mandá-lo-à baixar para estas serem supridas».

Todavia, como resulta dos autos, também o tribunal de 1ª Instância não ordenou nem a referida notificação ao mandatário constituído nem a baixa do processo para o efeito.

Pelo que tem, assim, aplicação o disposto no art.º 201º do C.P. Civil, ex vi do art.º 2º al. f) do CPT.

Tal omissão só produz nulidade quando «a irregularidade cometida possa influir no exame ou na decisão da causa».

Não é, todavia, o caso dos autos.

É que, como se acentua no aresto recorrido, a informação e parecer em causa reproduzem, no essencial, factos e razões já constantes de elementos do processo gracioso, que foram juntos pela impugnante, com a petição inicial, já subscrita pelo mandatário constituído.

Não resulta, pois, prejudicado o dito princípio do contraditório, pelo que se conclui, como no mesmo aresto, que a predita falta de notificação não influiu no exame e decisão da causa e, assim, nos expressos termos daquele art.º 201º, in fine, a irregularidade cometida, não produziu nulidade, nada havendo, consequentemente a anular.

(Num breve parêntesis, refira-se, todavia, que já se não está de acordo com a mesma decisão quanto à extemporaneidade da alegação da nulidade que, por secundária, teria de ser arguida, no prazo de 5 dias - art.º 153º do C.P. Civil -, «sendo certo que a arguida não a indicou no referido prazo já que, notificada da sentença recorrida, em 30.3.1993, veio, em 5/4/1993, interpor recurso para este tribunal (de 2ª Inst., entenda-se), referindo pretender alegar neste tribunal, onde só veio apresentar a respectiva alegação em 3/8/1993».

Na verdade, como é jurisprudência do STA -, cfr. os Acs. de 5.6.91 Rec. 13.185 e 19.Out.94 rec. 18.409 - ela foi arguida tempestivamente, quando a impugnante dela teve conhecimento, com a notificação da sentença e no recurso desta interposto, já que este é o meio adequado de reagir e apreciar nulidades processuais anteriores à prolação daquela, que não a reclamação para o tribunal perante o qual as nulidades ocorreram).

Resta finalmente apreciar a questão da «ilegalidade do recurso ao método presuntivo», posta pela recorrente alegadamente utilizado pela Administração Fiscal, em «errónea interpretação e aplicação do

art.º 82º do CIVA», «quando se não verificaram os pressupostos legais à sua aplicação».

Ora, a propósito, deve, desde já, afirmar-se que, nos termos do art.º 21º n.º 4 do ETAF, «a secção do contencioso tributário (deste STA) apenas conhece de matéria de direito, nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância ...», como é o caso.

E, mesmo que se entenda que tal limitação dos poderes de cognição do STA tem o mesmo alcance que a lei processual civil atribui ao STJ, em recurso de revista, o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa, apenas poderá ser conhecido pelo Supremo Tribunal Administrativo quando haja ofensa duma disposição expressa da lei que exija certa espécie de prova para a existência de um facto ou que fixe a força de determinado meio de prova - art.º 722º n.º 2 do C.P. Civil.

Ora, no presente recurso, a recorrente, não alega a existência de qualquer ofensa daquele tipo.

E, como é entendimento jurisprudencial e doutrinal comum, a própria interpretação dos factos e as ilacções que as instâncias deles retiram, desligadas de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, subtraída, pois, ao conhecimento do tribunal de revista.

Cfr., por todos, os Acs. do STJ de 15.5.91 e 6.3.91 in Acs. Doucs., respectivamente, 367-917 e 354-813, e Antunes Varela in RLJ 122-220.

Nos autos, o recurso ao dito método foi efectuado com base no art.º 82º do CIVA - ao tempo não tinha ainda entrado em vigor o CPT, o que apenas aconteceu em 1.Jul.91, (art.º 2º do Dec.Lei 154/91, que o aprovou).

Cfr., aliás, a informação de fls. 22, n.º 1, in fine.

Pelo que não há naturalmente que ter em conta os seus arts. 77º, 78º e 81º.

E dispõe o n.º 3 daquele primeiro normativo (redacção anterior a Dec.Lei 100/95, de 19.Mai): «As inexactidões ou omissões poderão igualmente ser constatadas em visita da fiscalização efectuada nas instalações do sujeito passivo, através do exame dos seus elementos de escrita, bem como da verificação das existências físicas do estabelecimento».

Tais inexactidões e omissões - que este tribunal não sindicou, nos apontados termos - vêm assim referidas no aresto recorrido:

«Aplicando os princípios enunciados, que emergem das disposições citadas e do art.º 82º do CIVA, verifica-se, no caso em apreciação, que foram os Serviços Tributários de Fiscalização que detectaram, através da análise do consumo de matérias-primas aplicadas no calçado, da sua existência inicial e final, do produto fabricado, das existências finais e iniciais do produto e das vendas ocorridas em 1986, que teria havido uma omissão de produção e das vendas, não contabilizadas. Designadamente, no controlo das matérias primas, apurou-se uma discrepância entre o montante do consumo de solas e a produção de sapatos equiparado a 13.400 pares no valor de 8.249.040\$00, a que correspondeu a liquidação adicional de 1.319.800\$00, a que se reportam os autos. Perante a reclamação, apresentada pelo contribuinte, este último não alegou, nem provou, que tivesse produzido sapatos com duas solas. Foi verificado que havia sapatos «cujas solas têm 2 cms, mas essas solas são já compradas assim». «Também não foi detectada nenhuma factura de compra de solas para aplicar conjuntamente com outras. Quanto ao desperdício da aplicação das solas, manualmente, foi o mesmo considerado mínimo

e sem relevância no quantitativo afirmado. O próprio consumo de peles foi avaliado, concluindo-se que «não chega sequer para a produção de sapatos».

Concluindo-se que «a contribuinte não apresentou provas nem forneceu elementos capazes de contraditar os factos em que «fundadamente» a Administração Fiscal tinha baseado o recurso aos métodos indiciários, feita com base no estipulado no n.º 3 do artigo 12º do CIVA».

Quer dizer: as instâncias deram como provados os pressupostos de facto nos quais se baseou o Fisco para utilização do dito método presuntivo.

Factos que efectivamente a justificam por concretizarem as ditas «inexactidões ou omissões».

Nem há, ora, que ter em conta quaisquer presunções legais favoráveis à contribuinte, uma vez que foi feita a prova dos aludidos factos - cfr. o art.º 121º do CPT -, «perante o conjunto probatório em causa, a não alegação e comprovação, pela recorrente, de factos que afastassem os que basearam aquela utilização», como afirma o aresto recorrido.

É que este tribunal, não conhecendo de matéria de facto, nos preditos termos - art.º 21º n.º 4 do ETAF - não pode pronunciar-se sobre a existência de qualquer nom liquet probatório, isto é, se a análise da factualidade respectiva conduz à dúvida sobre os pressupostos de facto que serviram à Administração para utilizar o referido método presuntivo, face ao apporto de material probatório trazido ao processo pelo Fisco e pelo contribuinte, ou seja, face a uma análise global da prova produzida.

Improcedem assim todas as conclusões do recurso.

Termos em que se acorda em negar-lhe provimento, confirmando-se o aresto recorrido.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 70%.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Anselmo Dias Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial. Pagamento do imposto liquidado para beneficiar da amnistia da Lei nº23/91, de 4 de Julho.

Doutrina que dimana da decisão:

O pagamento dum imposto liquidado, para satisfazer a condição da aplicação da amnistia concedida pela Lei nº23/91, de 4 de Julho, não é impeditivo do exercício do direito de impugnar a liquidação desse imposto.

Recurso nº 19.931 de que é recorrente Smith, Kline & French Portuguesa - Produtos Farmacêuticos, Lda. e recorrida a Fazenda Pú-

blica e de que foi RELATOR o Exm^o. Cons^o. Dr^o. COELHO DIAS.

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

1. "Smith, Kline & French Portuguesa-Produtos Farmacêuticos e Químicos, Limitada", inconformada com a decisão de fls.196, na qual o Mm^o. Juiz do 1^o Juízo - 1^a secção - do T.T. de 1^a Instância de Lisboa julgou improcedente a impugnação que deduzira contra as liquidações adicionais de IVA, dos anos de 1989 e 1990, pelo montante total de 9.803.615\$00, daquela decisão veio interpôr recurso para este STA, assim concluindo a respectiva alegação:

"a) a sentença recorrida, na medida em que entendeu e considerou que o facto de a Fazenda Pública não ter cobrado à impugnante, ora recorrente, juros compensatórios, nas liquidações em causa nestes autos, afectava o direito à ora recorrente de poder impugnar, como fez, as liquidações em causa, violou frontalmente o disposto no artigo 85^o, n^o1, do Código de Processo Tributário, e no artigo 89^o, n^o1, do Código do IVA, e, também e ainda, o disposto nos artigos, 118^o, n^o1 e n^o2, alínea a), e nos artigos 120^o e 123^o e seguintes do Código de Processo Tributário e, também, o disposto no artigo 90^o do Código do IVA;

b) a sentença recorrida ao não ter, consequentemente, julgado inteiramente procedente e provada a impugnação a que respeita a petição de fls.2, atento tudo o mais que dos autos consta, violou também ainda o disposto nos artigos 3^o, n^o3, alínea f), 19^o, n^o2, 20^o, e 21^o, n^o1, alínea d), todos do Código do IVA".

Termina, pedindo que, provido o recurso e revogada a sentença recorrida, se decida que a circunstância de não lhe terem sido cobrados juros compensatórios não é impeditiva da impugnação das liquidações, proferindo-se acórdão que a julgue procedente.

1.1. Contra-alegou a F^a.P.^a, recorrida, nos termos constantes de fls.319, pugnano pela manutenção do decidido.

1.2. O Exm^o. Magistrado do M^o.P.^o., junto deste STA, emitiu parecer no sentido da improcedência do recurso, aderindo à jurisprudência, que reputa maioritária, deste tribunal, embora sem deixar de reconhecer a valia de jurisprudência, recente, do mesmo, em sentido oposto, ou seja, favorável à tese da recorrente.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Na sentença recorrida, considerando-se estar provado nos autos que a impugnante pagara o imposto, cuja liquidação veio a impugnar em 13.7.92, em 1.6.92, ao abrigo da Lei n^o23/91, de 4 Julho, com vista a beneficiar, como beneficiou, da amnistia dos juros compensatórios, suscitou-se a questão de saber se, efectuado tal pagamento, com aquele benefício, a liquidação do imposto poderia ser impugnada.

Questão a que foi dada resposta negativa, depois de citada jurisprudência deste STA e mencionados os argumentos em que a mesma se fundamentava, concluindo-se não poder o Tribunal conhecer da pretensão da impugnante e julgando-se a impugnação improcedente.

2.1. Ora, se é certo que tal orientação prevaleceu durante alguns anos, tem - se firmado, ultimamente, neste STA, diverso entendimento, que se reputa mais respeitadas das garantias dos contribuintes e mais conforme com o direito fiscal vigente em que se reconhece sempre àqueles o direito de impugnarem as liquidações dos tributos, inde-

pendentemente de terem, ou não, efectuado o pagamento das respectivas colectas, como se pode ver do preceituado nos diversos diplomas fiscais, nomeadamente dos arts.19^o, c), 23^o, d), 24^o, 107^o, 123^o, 1, a) e 255^o do CPT.

Neste sentido, escreveu-se no Ac., deste STA, de 13.12.95, "Ac.Dout"n^o411, pág.337, o seguinte: "Basta pensarmos em que a jurisprudência desta secção se afirmou no sentido de que o pagamento de qualquer dívida tributária não significa confissão impeditiva de instauração ou prosseguimento do recurso contencioso da respectiva liquidação. Por outro lado os Acórdãos desta Secção de 11-1-95 (recurso n^o17.903) e de 22-2-95 (recurso n^o17.845) decidiram que o direito de impugnar a liquidação de um imposto não é afectada ou restringido pelo facto de este ser pago, ainda que o pagamento seja feito para cumprir a condição de aproveitamento do benefício concedido por uma lei de amnistia no caso a Lei n^o23/91, de 4-7".

Jurisprudência esta a que totalmente se adere, sem quaisquer reservas, pelas razões já aludidas.

Assim, a circunstância de a impugnante haver pago o imposto liquidado, para beneficiar da amnistia da Lei n^o23/91, conforme lhe foi comunicado pelos serviços fiscais, não é impeditiva do exercício do seu direito de ver judicialmente apreciado a legalidade da liquidação do tributo pago.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida, para que outra seja proferida, no tribunal "a quo", que não deixe de conhecer da pretensão da impugnante, pelas razões da ora revogada.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Abílio Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Sisa. Segunda avaliação. Impugnação. Prazo.

Doutrina que dimana da decisão:

Assente que a impugnação da "segunda avaliação" foi apresentada depois de decorridos oito dias a contar da data da notificação daquela avaliação, forçoso será reconhecer que, perante o regime jurídico ao tempo em vigor e ao caso aplicável — art^o 97^o, § único, do CIMSISD —, a apresentação de tal petição foi extemporânea.

Recurso n^o 19.962. Recorrente: Ourahotel — Sociedade de Investimentos e Gestão Hoteleira, S. A; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

“Ourahotel — Investimentos e Gestão Hoteleira, SA”, recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 18 de Janeiro de 1994, que, em recurso para ali dirigido, confirmou a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, de 6 de Outubro de 1992, que, por sua vez, julgara improcedente, por extemporaneidade, a impugnação judicial deduzida pela ora Recorrente contra a “segunda avaliação . . . nos termos do disposto nos artigos 96º e 97º do Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações”.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

a) o fundamento fáctico da impugnação reconduz-se, designadamente, a erro no cálculo da liquidação adicional — 1ª e 2ª avaliações, decorrente da subversão dos seus critérios dessa avaliação, para além da circunstância de não constar dos autos se houve processo cognoscitivo que levou à determinação desse valor e, em caso afirmativo, qual foi esse processo;

b) cabe impugnação judicial do acto de liquidação dos autos — resultado da Segunda Avaliação, a qual foi em tempo deduzida pela Recorrente;

c) deve ser aceite, ordenando-se a produção da prova requerida pela Recorrente e demais termos dos autos;

d) o artº 97º do Código é inconstitucional no segmento de interpretação que circunscreve a impugnação contenciosa aos casos de preterição de formalidades legais e impedindo-se a sindicância contenciosa, em recurso, às demais situações de ilegalidade, por ofensa ao disposto nos artigos 2º, 18º, nº 2, 20º, nº 1, e 268º, nº 3, (hoje, 268º, nº 4), todos da CRP;

e) e será inconstitucional, pelos mesmos fundamentos, se do seu regime decorrer a não admissão do recurso para sindicat o valor atribuído pelos louvados em primeira e segunda avaliações previstas no Código — valor em si mesmo, critérios usados para determiná-lo, processo cognoscitivo em geral para a sua determinação;

f) a decisão recorrida violou, por erro de interpretação, o disposto nos artigos:

— CRP: citados na conclusão d);

— CPCI: 5º e 89º;

— CPT: 126º, 132º, nº 3, 133º, nº 1, 141º, nº 2, e 142º, nº 1;

— Código: 94º, parágrafo 2º, 96º, 97º e 111º, corpo . . .”.

Contra-alegando, a Fazenda Pública afirmou que “a recorrente veio apresentar a impugnação do acto de avaliação fora do prazo na lei fixado para a mesma” e, assim, concluiu a sustentar que “a sentença recorrida não merece qualquer censura, devendo o recurso ser considerado improcedente”.

O Excelentíssimo Procurador-Geral-Adjunto é de parecer que “o recurso não merece provimento”, pois —a seu ver e em suma— “foi excedido largamente o prazo de oito dias contados da notificação da avaliação”, e, “por isso, será, em qualquer caso, de considerar intempestiva a impugnação, constatação esta que prejudica o conhecimento das outras questões suscitadas no recurso”.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Em ordem a apreciar o recurso jurisdicional que então lhe fora dirigido, o Tribunal Tributário de 2ª Instância considerou, como ob-

jecto da deduzida impugnação, “a segunda avaliação, acto destacável com autonomia para efeitos de recurso contencioso”, e deu como “assente que decorreram mais de 8 dias entre a notificação da 2ª avaliação e a data em que foi autuada a petição (de impugnação)” — cfr. fls. 82 verso.

Pontos estes que a Recorrente não pôs em crise e que, portanto, estão fora de discussão.

A divergência, patenteada no recurso ora em apreço, respeita apenas a saber se o citado artº 97º do CIMSISD é materialmente inconstitucional, por violação do artigo 268º, nº 3 (actualmente, nº 4), da Constituição, quando interpretado no sentido de vedar a impugnação judicial dos actos de fixação do valor tributável por fundamentos diferentes da preterição de formalidades legais.

Esta questão, porém, nada tem a ver com a intempestividade da deduzida impugnação, que acabou por constituir o cerne da decisão recorrida.

Por outras palavras, a eventual inconstitucionalidade da norma que estabelece que “o valor fixado em avaliação não é susceptível de impugnação contenciosa”, salvo “com fundamento em preterição de formalidades legais”, em nada afectará a aplicabilidade do segmento normativo por força do qual “os prazos para a impugnação (tanto da primeira como da segunda avaliação) serão de oito dias para o contribuinte . . . e contam-se da data em que a avaliação tiver sido notificada” (cfr. o dito artº 97º, e seu § único, do CIMSISD).

Sendo assim, e sabendo-se que a impugnação da referenciada “segunda avaliação” foi apresentada depois de decorridos oito dias a contar da data da notificação daquela avaliação, forçoso será reconhecer que, perante o regime jurídico ao tempo em vigor e ao caso aplicável, o Tribunal “a quo” decidiu acertadamente ao confirmar a sentença que havia julgado intempestiva a deduzida impugnação.

E é nestes termos que, com prejuízo das demais questões suscitadas, vai negado provimento ao recurso.

Custas pela Recorrente, com 70 % de procuradoria.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Santos Serra (Relator) — Lúcio Barbosa — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

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 feito, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância. (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso nº 20.068. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Joaquim António Guerreiro; Relator: Exmº Consº Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, de 18 de Outubro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Joaquim António Guerreiro contra o acto de fixação da matéria colectável por métodos indiciários e consequente liquidação do IRS, referente aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente “... Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado”;

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho;

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico;

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS;

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica;

f) A douta decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS;

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS ...”.

Contra-alegou o impugnante, ora recorrido, para defender o acerto da sentença em causa.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, rematado no sentido de que “deve entender-se 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 Tributário”.

Ouvidas as partes sobre esta suscitada questão, a Recorrente veio dizer que “admite que o recurso ... não tem por fundamento ex-

clusivamente matéria de direito” e, por seu turno, o Recorrido pronunciou-se contra o parecer do Ministério Público.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

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 nº 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 1ª instância ...” (artº 21º, nº 4);

- “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, 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 de 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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que “as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho” [conclusão b)], pretendendo daí extrair elementos para a construção da sua tese, desenvolvida no recurso.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para conhecimento de um tal recurso — que não versa “exclusivamente” matéria de direito — 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.

Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Contra-ordenação fiscal. Remessa dos autos ao Ministério Público por haver indícios de crime.

Doutrina que dimana da decisão:

O despacho do Mº Juiz, ao abrigo do disposto nos artºs 216º, 1 e 227º, 3, do C.P.T., ordenando a remessa dos autos ao Ministério Público competente, por entender haver indícios de crime de abuso de confiança fiscal, não viola qualquer preceito constitucional.

Recurso n.º 20.120. Recorrente: Rainha do Cávado — Confecções, Ld.ª; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. O Sr. Director de Finanças do Distrito de Braga aplicou à sociedade “Rainha do Cávado — Confecções, Ld.ª.” com sede em São

Romão da Ucha, Barcelos, três coimas no montante total de Esc. 482.276\$00, por falta de entrega, de I.R.S., logo reduzidas para metade nos termos do artº 25º, 1, al. c), do C.P.T..

A referida sociedade discordou da aplicação, por parte do referido Sr. Director, do disposto no nº 4 do artº 29º do RJFNA (hoje, nº 9 do mesmo artigo), interpondo assim recurso para o Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga.

E a sua discordância radica no facto de entender que tal disposição, na medida em que eleva para o dobro os limites das coimas se as condutas puníveis forem levadas a cabo por pessoas colectivas, é inconstitucional por violação do princípio da igualdade.

Remetidos os autos a Tribunal, foi ouvido o M.P. que se pronunciou no sentido da improcedência do recurso.

Proferiu então o Mº Juiz decisão, não recebendo a acusação, não tomando conhecimento do recurso interposto e ordenando a remessa do processo à Delegação da Procuradoria da República da comarca de Barcelos, por entender haver indícios de crime de abuso de confiança fiscal.

Para assim decidir o Mº Juiz socorreu-se do disposto no artº. 227º, nº 3, do C.P.T..

Inconformada com tal decisão, a sociedade atrás identificada interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões na respectiva alegação de recurso:

“1. O parecer trazido pelo Ministério Público ao processo, de que a recorrente só com a notificação da decisão tomou conhecimento, pelos novos argumentos de que dá conta e pelo exacto sentido em que se pronuncia, agrava claramente a posição da recorrente no processo, pelo que se impunha que à recorrente tivesse sido dada oportunidade de lhe responder.

2. A vista consentida ao Ministério Público deve ser examinada com especial cuidado, sendo que, na hipótese de poder ter influência na decisão da causa, como se cre se verificou na hipótese dos autos, à recorrente deve permitir-se que se pronuncie a tal respeito.

3. A interpretação que o Mº Juiz “a quo” adoptou do disposto no nº 1, do artº. 216º do Cód. P. Trib., revela-se inconstitucional à face do disposto no nº 1, do artº 32º, da Constituição.

4. Por outro lado, a recorrente só agora é confrontada com a hipótese de existência de crime de abuso de confiança fiscal, a que acresce o facto de o Mº Juiz “a quo” ter já adiantado as razões em vista da condenação da recorrente pela prática do referido crime, prefigurando-se assim a sua condenação automática.

5. Tal duto entendimento viola o princípio da presunção de inocência da recorrente e da garantia da sua audiência e defesa, direitos esses consagrados aos nºs 2 e 8, do artº 32º, da Constituição.

6. A interpretação que o Meritíssimo assim seguiu quanto ao disposto no nº 3, do artº 227º do Cód. P. Trib. é manifestamente inconstitucional à face dos preceitos citados na concl. anterior.

7. Violou o Mº Juiz “a quo” por errada interpretação e aplicação as normas jurídicas que se vêm de referir.”

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu duto parecer, sustentando que o recurso não merece provimento. Defende ainda que o recorrente deve ser condenado como litigante de má-fé.

2. Dos factos.

O Mº Juiz “a quo” considerou expressamente provado o seguinte:

- Nos ditos trimestres, a recorrente deduziu aos seus colaboradores IRS no montante indicado, não o tendo entregue nos cofres do Estado

nos prazos previstos na lei, vindo, contudo a fazê-lo entre 30.3.94 e 15.6.94 - fls. 23 v.

- Aquela falta de entrega foi detectada por acção de fiscalização da AF, entre 5.1.94 e 8.2.94 - fls. 7.

Flui ainda dos autos, e servirá de suporte à decisão, a seguinte matéria de facto:

2.1. Em 17/01/94, através do requerimento de fls. 4, a recorrente requereu “o pagamento voluntário das coimas devidas pela falta de entrega de IRS respeitante ao 1º trimestre/93, no valor de Esc. 821.940\$00, 2º trimestre/93, no valor de Esc. 820.270\$00, 3º trimestre no valor de Esc. 769.170\$00, bem como o cumprimento das obrigações fiscais que deram origem às infracções”.

2.2. Em 17/05/94, o Director de Finanças do Distrito de Braga proferiu um despacho aplicando à recorrente e coima global de Esc. 482.276\$00, em função do requerimento referido em 2.1..

2.3. Em 26/05/94, foi o recorrente notificado, através de carta, de que deveria pagar a quantia de Esc. 241.138\$00, relativamente a coima reduzida nos termos do artº 21º, 1, al. c) do C.P.T..

2.4. Em 15/6/94 o recorrente apresentou recurso da decisão referida em 2.2., suscitando a inconstitucionalidade do disposto no nº 4 do artº 29º do Dec-Lei nº 20-A/90”, por violadora do princípio da igualdade, consagrado no artº 13º da C.R.P..

2.5. Recebidos os autos em Tribunal foram os mesmos com vista ao M.P., que emitiu o parecer de fls. 17, no qual sustenta não ocorrer a alegada inconstitucionalidade, pelo que o recurso, no seu entender, deveria ser julgado improcedente.

3. Sendo estes os factos, vejamos agora o direito.

3.1. Nas conclusões 1.ª e 2.ª das respectivas alegações de recurso, a recorrente sustenta que foi a posição do M.P. tomada no momento da sua pronúncia, que terá influenciado a decisão do Mº Juiz. Daí que, previamente à decisão, o recorrente se devesse pronunciar a respeito da posição assumida pelo M.P..

Escreveu-se intempestivamente a fls. 40, verso:

“Com a notificação da douta decisão proferida pelo Meritíssimo Juiz “a quo” tomou agora a recorrente conhecimento de que o Ministério Público interveio no processo pronunciando-se no sentido de a recorrente ter praticado um **crime de abuso de confiança fiscal** e requerendo a remessa dos autos ao Ministério Público junto do Tribunal da comarca de Barcelos, exactamente nos termos que veio a decidir o Mº Juiz “a quo”.

Esta afirmação é absolutamente falsa.

Afigura-se-nos, porém, que a conduta da recorrente não é intencional.

Antes, tratar-se-á manifestamente de um lapso.

É que, no recurso nº 19.939, em que são os mesmos quer o recorrente quer o advogado, o Sr. Procurador da República, no seu parecer final, sustentou haver crime de abuso de confiança fiscal.

Daí que seja de concluir tratar-se de um lapso da recorrente.

Assim, não há lugar à condenação da mesma como litigante de má-fé.

3.2. Na conclusão 3.ª das suas alegações o recorrente defende que o Mº Juiz “a quo” interpretou o artº 216º, nº 1, do C.P.T. de forma a violar o artº 32º, nº 1, da C.R.P..

Dispõe o artº 216º, nº 1, do C.P.T.:

“Não tendo sido oferecida qualquer prova além da que foi produzida na repartição de finanças, pode o juiz julgar o recurso por simples despacho, depois de ser dada vista ao Ministério Público”.

Dispõe, por seu turno, o artº 32º, nº 1, da C.R.P.:

“O processo criminal assegurará todas as garantias de defesa”.

Da leitura do preceito constitucional não se vê qual a violação das garantias de defesa do processo criminal que resultam da interpretação dada pelo Mº Juiz “a quo” ao artº 216º, nº 1, do C.P.T..

No processo criminal a instaurar, após decisão do Mº Juiz, a recorrente terá todas as garantias concedidas pela Constituição e pela lei para defesa e garantia dos seus direitos fundamentais.

Demais que a decisão do Mº Juiz encontra obviamente apoio no artº 227º, nº 3, do C.P.T., que dispõe:

“O Tribunal, no recurso da decisão da coima, não está vinculado à apreciação do facto como contra-ordenação, devendo, se o considerar de natureza criminal, enviar o processo para o Tribunal competente, **oficiosamente** ou a requerimento do Ministério Público ou do representante da Fazenda Pública”.

Aliás, este preceito deveria, por razões de ordem sistemática, estar inserido no referido artº 216º, como aliás defendem Alfredo de Sousa e José Paixão, no seu C.P.T., Comentado e Anotado, 2.ª Edição, pág. 449.

É vermos adiante que a interpretação dada pelo Mº Juiz a este último preceito também não enferma de qualquer inconstitucionalidade.

Não há assim qualquer violação do artº 32º, nº 1, da C.R.P., pelo que o recorrente não tem qualquer razão no tocante a este ponto.

3.3. Nas restantes conclusões das suas alegações de recurso (4.ª, 5.ª e 6.ª a 7.ª é uma conclusão de todas as outras) a recorrente defende que o Mº Juiz violou os nºs 2 e 8 do artº 32º, da C.R.P..

Isto porque, no entendimento da recorrente, com a sua decisão de suscitar “a hipótese de existência de crime de abuso de confiança fiscal” o Mº Juiz “a quo” “ter já adiantado as **razões em vista da condenação...** pela prática do referido crime, prefigurando-se assim a sua **condenação automática**” violando “o princípio da presunção da inocência ... e a garantia da sua audiência”, pelo que a interpretação do artº 227º, nº 3, do C.P.T., levada a cabo pelo Mº Juiz é “manifestamente inconstitucional”.

Não tem qualquer razão, como facilmente se verá.

Dispõe o normativo constitucional em causa (artº 32º, nºs 2 e 8):

“2 - Todo o arguido se presume inocente até ao trânsito em julgado da sentença de condenação, devendo ser julgado no mais curto prazo compatível com as garantias de defesa.

8 - Nos processos de contra-ordenação são assegurados ao arguido os direitos de audiência e defesa”.

Pois bem.

A decisão do Mº Juiz de ordenar a remessa dos autos ao delegado do Ministério Público junto do Tribunal Criminal respectivo para instauração do processo criminal, não vincula este magistrado a deduzir acusação. Nem, se for deduzida acusação pela prática do eventual crime de abuso de confiança fiscal, o Tribunal deixará de absolver o arguido se não der como provado esse indiciado crime.

É absolutamente abusivo falar em “condenação automática” como o faz o recorrente.

Com a decisão do M^o Juiz “a quo” será obviamente instaurado inquérito aos gerentes ou administradores da recorrente.

E depois lá está o n^o 4 do art^o 227^o do C.P.T. a dizer qual a solução a adoptar se o processo não for a julgamento criminal:

“Caso não seja deduzida a acusação ou, sendo-o, for rejeitada, o Ministério Público devolverá o processo ao Tribunal Tributário, que conhecerá dos factos, objecto do recurso”.

Quer dizer: todas as hipóteses estão contempladas.

Na verdade, se o M^o Juiz entender que há indícios de crime, remete o processo ao Tribunal competente para apreciar esse eventual crime.

Se não houver acusação ou ela for rejeitada o processo é devolvido ao Tribunal Tributário para decidir o objecto de recurso (normalmente a coima aplicada pela autoridade administrativa).

Ora, no decurso do processo criminal, o arguido disporá dos meios de defesa necessários, previstos quer na C.R.P. quer no C.P.Penal.

O M^o Juiz não cometeu assim qualquer violação de lei constitucional.

Nomeadamente a aplicação estrita do art^o 227^o, n^o 3, do C.P.T., por parte do M^o Juiz, não violou quaisquer garantias constitucionais do arguido, pois este pode sempre defender-se no processo criminal a instaurar, da forma mais ampla e eficaz. Fica ele em situação idêntica à de qualquer outro arguido alvo de uma denúncia pela alegada prática de um qualquer ilícito penal.

Nem se vê como possa ter cometido qualquer violação do direito de audiência e defesa do arguido no processo de contra-ordenação.

Na verdade, este teve conhecimento da decisão da autoridade administrativa, interpôs o seu recurso e o M^o Juiz decidiu por despacho, como lhe é consentido pelo art^o 216^o, n^o 1, do C.P.T., remetendo os autos ao Ministério Público junto do Tribunal competente, por entender haver indícios de crime, como lhe é permitido pelo art^o 227^o, 3, do C.P.Civil. Ouviu previamente o M.P. nos termos do art^o 41^o, n^o 2 do C.P.T. e do art^o 216^o, n^o 1, do C.P.T.. E só teria eventualmente que ouvir o arguido e o representante da Fazenda Pública se o Ministério Público suscitasse questão que obstasse ao conhecimento do pedido, na hipótese de se entender (e nós entendemos que sim) que o art^o 141^o, n^o 1, se aplica supletivamente ao processo judicial de contra-ordenação. E não era o caso.

Não há assim a violação de qualquer preceito constitucional.

Mais. A remessa dos autos, por parte do M^o Juiz “a quo” ao delegado do Ministério Público junto do Tribunal Criminal, para efeito de instauração de procedimento criminal, tem o mesmo alcance e conteúdo que uma denúncia feita ao M.P. por qualquer autoridade ou qualquer cidadão contra uma qualquer pessoa.

Ver aqui uma possível inconstitucionalidade é manifestamente impensável. Abusivo até.

Significa isto que admitir um recurso, restrito à questão de constitucionalidade, quanto a um despacho que se limita a remeter os autos a um magistrado do M.P. para efeitos de eventual procedimento criminal, seria a paralisação completa da máquina judiciária no seu todo. No caso, a impossibilidade prática de se abrir um qualquer processo crime contra quem quer que fosse.

O que seria impensável.

Em suma: na situação concreta não foi violado qualquer preceito constitucional e o M^o Juiz, na interpretação dos preceitos atinentes à questão, não os interpretou de modo a beliscar minimamente qualquer preceito constitucional.

4. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pela recorrente Rainha do Cávado — Confecções, Ld^a. Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Lúcio Barbosa — Castro Martins — Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial. Posição da administração (perante a). Economia do artigo 130.º do C. P. T. Falta de notificação da posição tomada. Nulidade. Natureza da impugnação judicial. Prazo. Caducidade.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A economia do artigo 130.º do C.P.T. é a de propiciar à administração fiscal uma tomada de posição no sentido de manter ou revogar total ou parcialmente o acto impugnado.

II — A pronúncia efectuada para além desse domínio constituiu ou uma informação oficial de factos que deve ser notificada ao impugnante ou uma resposta antecipada que não terá de ser notificada antes do momento próprio.

III — Se a questão abordada na pronúncia da administração era de conhecimento officioso e o juiz para a decidir não se ateve a quaisquer factos que lhe viessem ao conhecimento por virtude dessa pronúncia ou à posição jurídica nela tomada pela mesma administração, a omissão da notificação ao impugnante daquele despacho administrativo não integra qualquer nulidade.

IV — A impugnação judicial representa um meio de fazer valer em juízo o direito subjectivo público do contribuinte, de natureza material, à anulação dos actos tributários.

V — Ao cômputo do prazo de impugnação aplica-se a regra do artigo 279.º do Código Civil, como é próprio do direito substantivo ou material.

Processo n.º 20 150; Recorrente: Amândio Pires de Almeida; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Amândio Pires de Almeida, advogado, com escritório na Praça da República (Rossio), n.º 5, 1.º Frente, Viseu, dizendo-se inconformado com o acórdão do Tribunal Tributário de 2.ª Instância, de 95.11.10, que negou provimento ao recurso interposto do despacho do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viseu, de 94.04.13, que, por seu lado, lhe indeferira liminarmente a petição da impugnação

judicial que deduzira contra a liquidação do imposto profissional e imposto complementar, Secção A, ambos do ano de 1988, e juros compensatórios correspondentes, nos montantes respectivos de 1 349 730\$00, 1 359 031\$00, 726 858\$00 e 543 314\$00, dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Em apoio desta pretensão, o recorrente invoca os fundamentos que condensou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

a) Não foi notificada ao recorrente a pronúncia da Fazenda Pública (Director de Finanças) quanto à questão da extemporaneidade da petição inicial, sendo certo que a omissão daquela formalidade influenciou ou poderia ter influenciado na decisão da causa.

b) A não notificação ao recorrente daquela pronúncia é uma manifesta violação dos princípios constitucionais consagrados no n.º 1 do art.º 13.º e no n.º 1 do art.º 18.º da Constituição da República Portuguesa, pelo que a decisão, que não teve em conta aquela violação e não declarou a nulidade de todos os actos posteriores àquela falta de notificação, que deveria ter sido ordenada, é inconstitucional.

c) O dia imediato ao da abertura do cofre é o primeiro dia de cobrança de um imposto na Tesouraria, ou seja, aquele em que, efectivamente, se inicia a cobrança de uma contribuição ou imposto.

d) Estando nos avisos juntos aos autos e enviados ao recorrente a indicação da aludida abertura do cofre para aquela cobrança virtual, se não fossem pagos os impostos até ao dia 29 de Setembro, o prazo de noventa dias tem de ser contado somente a partir da data do pagamento voluntário que ali é mencionado.

e) Sendo a impugnação judicial um recurso contencioso de anulação, o prazo para a sua dedução — sendo em si já um acto processual a praticar em juízo — é judicial, a que se aplica o n.º 3 do art.º 144.º do C.P.Civil.

f) O acórdão recorrido, tal como a sentença anterior, violaram o disposto nos art.ºs 104.º, 201.º, 144.º e 279.º do C.P.C. e art.º 130.º do C.P.T. e art.ºs 13.º, 1 e 18.º, 1 e 2, ambos da Constituição da República Portuguesa.

III — Não houve contra-alegações da Fazenda Pública.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que opina no sentido do não provimento do recurso, por entender que não só não se verificava a apontada nulidade de processo, quer porque, sendo a questão de conhecimento oficioso, ela não ter nenhuma influência na decisão da causa, quer porque o juiz não havia tido em conta a informação lançada pelo Director de Finanças sobre a questão da extemporaneidade da impugnação que não fora notificada, quer, finalmente, porque o impugnante pôde discutir a matéria nos dois recursos que interpôs em situação idêntica à que estaria se houvesse sido notificado da informação, como, sendo o prazo de impugnação de natureza substantiva, ele já havia caducado à data da interposição.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — As questões decididas.

São três as questões trazidas em recurso ao conhecimento deste tribunal *ad quem*: a primeira é a de saber se a não notificação do despacho do Director de Finanças, proferido ao abrigo do art.º 130.º do C.P.Tributário em que sustentou que a petição da impugnação devia ser liminarmente indeferida constitui nulidade do processo que importe a anulação de todos os seus actos posteriores; a segunda,

a de saber se a interpretação do art.º 130.º do C.P.T. no sentido de não obrigar à notificação do despacho proferido pela autoridade nele referida ofende os princípios constitucionais consagrados no n.º 1 do art.º 13.º e n.º 1 do art.º 18.º da C.R.Portuguesa e a terceira, a de saber se o prazo estabelecido no art.º 89.º do C.P.C.Impostos tem natureza processual e se ele ainda não se havia extinguido à data da interposição da impugnação judicial.

B — A matéria de facto.

A solução do pleito tem de ser encarada perante os seguintes factos dados como provados pelo acórdão recorrido:

a) A presente impugnação judicial foi apresentada no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viseu em 07.12.1993 (fls. 2).

b) Prestada a informação oficial (fls. 24), os autos foram remetidos à Direcção Distrital de Finanças, nos termos e para os efeitos do art.º 130.º do C.P.Tributário.

c) O Ex.mo Representante da F. Pública pronunciou-se sobre a informação, nos termos do art.º 130.º do C.P.T., suscitando a questão da extemporaneidade do pedido.

d) O impugnante foi notificado para pagar os impostos profissional e complementar do ano de 1988 em causa, por carta registada com A/R em 11.06.93 (fls. 21 a 24v.)

e) Procedeu-se ao débito das importâncias a pagar constantes daquela notificação em 29.06.93 (informação de fls. 24).

f) Nos termos do art.º 23.º do C.P.C.I., em 16.10.93, foram expedidos 2.ºs avisos para pagamento dos impostos profissional e complementar em causa.

C — A fundamentação.

1 — A primeira questão.

A funcionalidade do art.º 130.º do C.P.Tributário é a de propiciar à administração fiscal uma oportunidade de revogar total ou parcialmente o acto tributário impugnado.

Assim ganhariam, quer a administração porque evitaria o desprestígio adveniente da procedência do pedido jurisdicional, quer o contribuinte, este pela celeridade da definição da sua situação tributária.

O legislador transplantou para o domínio do processo de impugnação judicial o regime que antes consagrara no art.º 2.º do D.L. n.º 256-A/77, de 17 de Junho.

A pronúncia da administração, feita ao abrigo daquele preceito, apenas é susceptível legalmente de alcançar os efeitos nele previstos ou correspondentes ao poder legal nele conferido e estes só podem ser a revogação total ou parcial ou a manutenção pela autoridade competente do acto impugnado.

No mais que a autoridade disser, para além desse domínio, é absolutamente irrelevante dentro da economia do preceito.

Poder-se-á dizer que esse mais poderão ser informações oficiais de factos que sejam susceptíveis de influenciar a sorte da impugnação ou que poderá ser uma resposta antecipada da Fazenda Pública sobre a qual o impugnante houvesse de ser ouvido por nela se suscitar questão obstativa do conhecimento da impugnação (art.º 54.º da L.P.T.A. *ex vi* do art.º 2.º, al. b) do C.P.T.).

Todavia, se assim fôr, já se estará fora da previsão do art.º 130.º do C.P.T.

Então, essas informações oficiais de factos estarão sujeitas ao regime geral estatuído para estas ou seja, deverão ser sempre notificadas ao impugnante, logo que juntas (art.º 134.º, n.º 3 do C.P.T.), jamais

podendo os factos ser tidos em conta na decisão do juiz sem prévio contraditório.

E se se tratar de uma resposta antecipada?

A solução que se impõe é a de ignorar tal resposta até ao momento em que ela fôr susceptível de ser valorada.

E é assim, até porque podendo o respondente alterar essa resposta dentro do prazo legal conferido para o efeito (artº 131º, nº 2 do C.P.T.), atender-lhe antes seria sempre um acto inquinado de precariedade.

Mas se o juiz apesar de tudo lhe atendeu antes do momento próprio?

Neste caso estar-se-á, parece, perante uma nulidade processual que carecerá de ser arguida no tempo próprio (artº 205º do C.P.C.).

Que se passa no caso dos autos?

O Director de Finanças, aproveitando indevidamente o momento para se pronunciar sobre a manutenção ou revogação total ou parcial do acto impugnado, nos termos do artº 130º do C.P.T., pronunciou-se logo aí pelo indeferimento liminar da petição da impugnação, por extemporaneidade da sua dedução.

Só que fê-lo a partir dos elementos de facto que já constavam antes do processo ou seja, a partir da informação lançada nos autos a fls. 24.

Ele nada lhe acrescentou.

Não estamos, assim, perante uma informação de factos que deva ser notificada ao impugnante.

Notificada devia ter sido a informação oficial de factos de que ele se serviu (a de fls. 24), como aliás o juiz, e não o foi.

Só que dessa irregularidade processual o recorrente não se queixou e o tribunal não pode conhecer dela oficiosamente.

Além do mais essa nulidade está sanada pela falta de arguição dentro do prazo do artº 205º do C.P.Civil.

A pronúncia em exame constitui, assim, uma resposta antecipada da Fazenda Pública sobre a questão da tempestividade da impugnação judicial.

A questão da caducidade do direito de impugnar é de conhecimento oficioso por respeitar ao direito público de impugnação dos actos administrativo-tributários que está fora da disponibilidade das partes (artº 333º do C.Civil).

Não precisava, assim, o tribunal de 1ª instância de que ninguém lhe tivesse suscitado a questão: ele estava obrigado a conhecer oficiosamente dela.

Para a sua decisão, o tribunal goza de todos os poderes quer relativos à alegação quer à prova dos factos.

Temos deste modo que a pronúncia antecipada da Administração Fiscal não é, abstractamente, susceptível de influenciar a decisão dessa questão, dado que o juiz pode ignorá-la legalmente e servir-se dos seus poderes para chamar à colação os factos e as provas pertinentes.

Mas será que o juiz, não obstante isso, valorou a referida pronúncia da Fazenda Pública?

Nada, mas absolutamente nada induz essa conclusão: o exame do despacho liminar não a autoriza. O juiz seguiu o caminho correcto, atrás apontado, de ignorar a pronúncia da Administração Fiscal, feita a destempo.

Também por aqui não se pode defender que se esteja perante qualquer nulidade, porque a omissão da notificação tenha influenciado a decisão da causa (artº 201º do C.P.C.).

E tanto não a teve que o impugnante vem sucessivamente defendendo a sua posição sobre a questão sem quaisquer reflexos desfavoráveis que adviessem da citada posição da Fazenda Pública.

Mas mais. Mesmo a existir a defendida nulidade processual, ela teria de se considerar sanada, por falta de oportuna arguição.

Na verdade, o recorrente foi notificado da decisão recorrida (em cópia dactilografada), por carta registada de 94.05.12, e apenas arguiu a nulidade nas suas alegações de recurso apresentadas em 94.06.22.

Tratando-se de uma nulidade processual secundária e não da decisão judicial e não estando essa nulidade coberta por qualquer despacho que a houvesse apreciado (Ac. S.T.J., de 90.02.20, *in* B.M.J. 394-451), ela careceria de ter sido arguida no prazo de cinco dias a contar da notificação do despacho judicial cuja prolação a presuppõe, segundo a óptica da parte, e cuja validade estaria inquinada.

Foi-o, porém, muito para além desse prazo, como se vê.

Face ao que vem de ser dito constata-se que bem decidiu o acórdão recorrido tal questão, pois a desatendeu com fundamentação parcialmente coincidente.

2 — A segunda questão.

Perante a resposta dada à questão anterior está prejudicada a resposta a dar à segunda questão: a da inconstitucionalidade do artº 130º do C.P.T. no sentido de dispensar a notificação do despacho da Administração Fiscal.

Na verdade, a solução da questão da nulidade não passou pela consideração da desnecessidade da notificação, como se viu, mas pela irrelevância dessa falta no caso de estar em causa, como está na situação em apreço, uma questão de conhecimento oficioso cujo conhecimento em nada é afectável abstractamente ou o foi concretamente pela não notificação da pronúncia feita pela Administração Fiscal.

Não havendo o preceito sido aplicado na dimensão interpretativa, que se defende ser inconstitucional, não há que apreciar essa questão de inconstitucional: tratar-se-ia de mero exercício académico que não cabe na função dos tribunais.

2 — A terceira questão.

Nos termos do artº 89º do C.P.C.Impostos, o prazo para se deduzir a impugnação judicial era de 90 dias, a contar do dia imediato ao da abertura do cofre no caso da cobrança virtual — alínea a) — e do dia imediato ao da cobrança eventual, ou seja do pagamento — alínea b).

Mas a grande querela que se registou, no período de vigência do C.P.C.Impostos, foi a de saber em que termos é que se contava esse prazo: se nos termos do artº 144º, nº 3 do C.P.Civil, se nos termos do artº 279º do C.Civil, ou seja, ali, com suspensão do prazo durante as férias, sábados, domingos e feriados e aqui, apenas, com a transferência do tempo *ad quem* para o primeiro dia útil seguinte quando aquele termo ocorresse num dos referidos dias.

A solução do pleito situa-se ainda dentro dessa controvérsia doutrinária e jurisprudencial.

Aquelas duas soluções assentavam em diferentes concepções da natureza da impugnação judicial.

A primeira arrancava da configuração da impugnação judicial como tendo a natureza de um verdadeiro recurso contra um acto, — o acto tributário —, cuja anulação se propunha alcançar, com fundamento na sua ilegalidade (cfr. artº 5º do C.P.C.Impostos).

A segunda olhava o recurso contencioso pelo mesmo prisma com que perspectivava a acção judicial, fazendo realçar uma certa identidade dos seus efeitos na Ordem Jurídica: em ambos os meios processuais se operava uma mudança na Ordem Jurídica; a similitude era total no caso do recurso contencioso e na acção constitutiva.

Todavia, no fundo o que dividia as duas correntes não era tanto a configuração da impugnação judicial como recurso contencioso, mas antes a concepção da posição do particular perante a Administração e do respectivo contencioso administrativo. Por isso, a jurisprudência e a doutrina construíram a mesma solução, quer para a impugnação judicial, quer para o recurso contencioso directo (cfr. Alberto Xavier, *Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário*, págs. 43 e sgs.; José Manuel Cardoso da Costa, *Lições de Direito Fiscal*, págs. 289; Rodrigues Pardal, *Questões de Direito Fiscal*, III, ppgs. 140 e Código de Processo das Contribuições e Impostos, 1º, pgs. 66 a 68; Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, *Código de Processo das Contribuições e Impostos*, Anotado, 2ª edição, pgs. 280; Acs. deste Tribunal, 2.ª Secção, de 79.03.28 e 85.11.03, in, respectivamente, Acs. Dts. nºs 214, pgs. 836; 289, pgs. 43 e 293, pgs. 584, e da 1ª Secção, de 82.03.18, 82.01.08 e 83.04.20, in, respectivamente, Acs. Dts. nºs 250, pgs. 1203, 245, pgs. 592 e 262, pgs. 131).

Aquela primeira corrente mantinha-se cativa de um certo entendimento, vindo ainda dos primórdios do contencioso administrativo, segundo o qual o processo administrativo era ainda uma forma de auto-controle da Administração, representada numa continuação do processo no foro judicial, sem que se tenha sensibilizado pela mudança verificada pela introdução do hetero-controle (tribunais independentes da Administração), e cujo escopo, mesmo quando impulsionado pelo particular, não deixava de traduzir-se, prevalente e principalmente, na prossecução do interesse público da reposição da legalidade e em que só, acessoriamente, saía defendido o seu direito, por a lesão do interesse público coincidir com o seu prejuízo. A função do particular assemelhava-se à de um Ministério Público, interessado na defesa da legalidade por cuja pauta a Administração devia reger a sua actuação.

Dentro desta perspectiva, bem se entendia que o prazo de interposição do recurso contencioso fosse judicial, pois a introdução do feito em juízo não era mais do que a continuação de um anterior processo administrativo, a que havia de referir-se (a um acto nele praticado) o cômputo do respectivo prazo.

Todavia, a crescente acentuação dos princípios materiais do Estado de Direito e, no nosso caso, a consagração constitucional de verdadeiros direitos do administrado em face da Administração, na Constituição da República de 1976, começaram a pôr o acento tónico na titularidade das situações jurídicas subjectivas do particular, nos seus direitos subjectivos e também nos seus interesses legalmente protegidos. O particular passa a ser sujeito de direitos substantivos em face da Administração e, conseqüentemente, o recurso contencioso passa a ser entendido como um meio processual, livremente conformável pelo legislador ordinário, tal como nas acções, para defesa daqueles direitos substantivos.

O processo judicial (recurso contencioso) passou, então, a ser visto, quando prosseguido pelo particular, como um simples meio processual de defesa ou tutela judiciária de interesses próprios, dos seus direitos e interesses legalmente protegidos. A perspectiva do recurso é agora,

em tal caso, a defesa da posição jurídica subjectiva do particular, contraface do direito substantivo, assemelhado ao que se passa nas acções em que se exercita o direito subjectivo ou potestativo, conferido pelo direito substantivo (artº 2º do C.P.C.), não estando primacialmente presente qualquer intenção de realização do interesse público de fazer com que a Administração actue conforme o direito. A anulação do acto, que corresponde ao pedido imediato do particular, não é senão a via forçosa ou necessária de como se consegue proteger o direito subjectivo lesado, que constitui o pedido mediato (Vasco Pereira da Silva, *Para Um Contencioso Administrativo dos Particulares*, pgs. 186).

Foi esta concepção da justiça administrativa, que o Professor Rodrigues Queiró logo intuiu, sabiamente, decorrer dos novos tempos do direito positivo, que o levaram a defender que o prazo do recurso contencioso era um prazo de caducidade, de direito substantivo (R.L.J. Anos 113-91; 115-180 e 116-311).

É também ela que subjaz à adopção pelo legislador da L.P.T.A. (DL. nº 267/85, de 16 de Julho) da regra consignada no artº 28º, nº 2, segundo a qual os prazos de interposição do recurso contencioso se contam nos termos do artº 279º do Código Civil.

O prazo contende com a defesa ou tutela judicial do direito subjectivo ou do interesse legalmente protegido, conferidos pelo direito substantivo ou material, e não é efeito da prática de um anterior acto do processo administrativo.

Ora, como nos ensina Alberto dos Reis (Comentário ao Código de Processo Civil, II, pgs. 57), “os prazos de caducidade não são prazos judiciais, ainda que digam respeito à proposição de acções em juízo. Esses prazos são de direito substantivo, pois são inspirados em considerações de direito material. Constituem um elemento da relação material. Observa-se que o prazo judicial supõe que a acção está em juízo e assinala o lapso de tempo necessário, segundo a lei, para se produzir certo efeito processual ou, de acordo com outra definição, para a prática de um acto judicial. Não é isto o que se verifica com o prazo fixado para a proposição de uma acção em juízo”.

Perante o que vai dito, fácil é reconhecer que o legislador da L.P.T.A. mais não fez do que dar expressão positiva à verdadeira natureza que o recurso contencioso foi adquirindo com a evolução dos princípios materiais do Estado de Direito e, principalmente, com a sua consagração constitucional, de uma substantivação da posição jurídica dos particulares perante a Administração.

Tal conteúdo foi, evidentemente, também adquirido pela impugnação judicial, dado que esta não deixa de ter a mesma natureza de um recurso contencioso de um acto da Administração, cuja anulação se pretende, com fundamento no concreto comportamento inválido da Administração, na ilegalidade com que o acto por ela praticado se acha afectado, com vista a defender os direitos e interesses legalmente protegidos pelo contribuinte e até porque como tal foi também concebida no artº 62º, nº 1, alínea a) do E.T.A.F. (DL. nº 129/84, de 27 de Abril).

Daí que, mesmo raciocinando na linha da recorrente, de nos vermos dirigidos para o Código de Processo Civil, por via da remissão do artº 1º, § único, alínea c) do C.P.C.I., tivéssemos de nos quedar no nº 4 do artº 144º e buscar noutra lei, essa substantiva, a definição do cômputo do prazo de interposição da impugnação judicial.

Também aqui a transmutação legal e doutrinária da natureza do recurso contencioso não poderia deixar de reclamar a aplicação da

mesma regra. Assim o exige a unidade do sistema jurídico, cuja invocação se mostra forçosa pela similitude de tutela judiciária que os dois meios processuais propiciam aos direitos e interesses legalmente protegidos dos administrados, bem como a referida identificação legal da impugnação como recurso contencioso.

A positivação operada pela L.P.T.A., quanto ao prazo de recurso, encontra-se pois, estendida à impugnação judicial pelas razões aduzidas. Também aqui o prazo da respectiva proposição se afere nos termos do artº 279º do C.Civil.

Desde há muito que a jurisprudência se fixou decididamente neste sentido (cfr., a título de exemplo, os Acs. deste Tribunal, de 88.10.12 (Pleno), in Ap. D.R., pgs. 1096; de 90.05.30, in Acs. Dts. nº 367, pgs. 888; de 91.03.20, in Rec. 12.977; 91.06.12, in Rec. 13.176; 93.01.13, in Rec. 14.357; de 93.04.21, in Rec. 15.068; 93.09.22, in rec. 16.140).

Volviendo ao caso concreto, temos que efectivamente o direito de propor a impugnação se havia já extinguido por caducidade à data em que a petição da mesma foi apresentada em juízo.

Na verdade, tendo-se o prazo iniciado no dia 2 de Julho de 1993 e a petição da impugnação sido apresentada em 7 de Dezembro do mesmo ano, há muito que havia decorrido o referido prazo de 90 dias.

Não se argumente, como faz o recorrente, que a abertura do cofre se dá na altura em que são expedidos os avisos a que se refere o art.º 23º do C.P.C.Impostos e que, portanto, o *dies a quo* se situa em momento diferente e que, tendo-se por referência esse dia, a petição foi apresentada dentro do prazo de 90 dias.

Não. A abertura do cofre era o primeiro dia do prazo em que, havendo sido feito o débito ao tesoureiro para a cobrança voluntária do imposto, ele podia ser pago perante ele sem juros de mora (cfr. artºs 19º e 20º do C.P.C.I; Ruben A. Carvalho e Francisco R. Pardal, C.P.C.Impostos, Anotado, págs. 398)

No caso, como o presente, em que houve uma liquidação adicional para cujo pagamento eventual o contribuinte foi notificado mas que não procedeu a ele, esse momento é o primeiro dia do mês seguinte àquele em que foi efectuado o débito ao tesoureiro para cobrança virtual (cfr. artºs 41º a 43º do C.I.Profissional e 51º, § 3º, 52º e 53º do C.I.Complementar).

Os avisos a que se refere o artº 23º do C.P.C.I. têm aqui apenas por função chamar a atenção do contribuinte de que poderá ainda pagar os impostos antes do momento do relaxe, com juros de mora, sendo que este prazo do pagamento voluntário com juros de mora, que é de 60 dias (artºs 28º, al. a) do C.P.C.I.; 52º e 53º do C.I.Compl. e 42º e 43º do C.I.Prof.), é posterior ao prazo do pagamento voluntário sem juros de mora, este de 30 dias, e em cujo início se situa a abertura do cofre.

Tais avisos só terão a virtualidade de abrir o prazo de impugnação dos actos tributários quando a lei expressamente tal disponha: de contrário valerá a regra enunciada.

Não pode, pois, no caso *sub judice* invocarem-se esses avisos para o cómputo do prazo de impugnação por a cobrança dos impostos impugnados estar sujeita pela respectiva lei à regra.

Também quanto a esta questão o acórdão recorrido decidiu acertadamente e merece ser confirmado.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar o acórdão recorrido.

Custas pelo recorrente, com procuradoria de 60 %.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Benjamim Rodrigues — Rodrigues Pardal — Coelho Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

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 S.T.A. é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do 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, 1, a), do ETAF.

Recurso n.º 20.166, em que são **Recorrente** a Fazenda Pública e **Recorrida** Redutos, SA e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. A representante da F.ª P.ª, junto do 5º Juízo - 1ª Secção, do T.T. de 1ª Instância de Lisboa, inconformada com a decisão do Mm.º Juiz, de fs. 105, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

- Que o terreno em causa nos autos está afecto ao interesse público, o qual, conforme alega a fs. 134, verso, está presente "no domínio do ordenamento do equipamento urbano, da habitação social, do reaquecimento da população carenciada, do reordenamento, renovação e salubridade urbana, da qualidade de vida dos munícipes, da recuperação de áreas de construção degradada e clandestina, etc", e que a relação entre a CML e o oponente reveste uma natureza pública, pois que, como alega a fs. 132, verso, tal natureza dimana, além do mais, da "declaração de ocupação precária", na qual o oponente reconhece que pagará à CML "o preço da ocupação no prazo que lhe fôr indicado e de acordo com as tabelas em vigor, o qual poderá ser actualizada se a respectiva tabela for alterada ..." - cfr., conclusões 1, 2 e 3, da alegação da recorrente.

1.1. Contra-alegou a recorrida "Redutos, S.A.", pugnando pela manutenção da decisão do tribunal "a quo".

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste Tribunal, exceptou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido, no qual se cita a posição da Rect.ª, supra transcrita.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia veio, a fs. 149, admitir que o recurso não versa, exclusivamente, matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art.º 3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta não se dá como provado qual o fim a que estava afecto o terreno em causa, nomeadamente a alguns dos referidos pela recorrente, esta afirma, como vimos, estar o mesmo afecto ao interesse público, presente em qualquer das situações de facto que enumera.

Além disso, não se deu como assente na decisão que a oponente tenha feito uma "declaração de ocupação precária", e a referência, na al. d) do probatório, à declaração de fs. 7/8 dos autos, é manifestamente insuficiente para que neste seja reconhecida a existência duma declaração com o conteúdo que a recorrente lhe imputa e do qual extrai a conclusão de revestir natureza pública e relação entre a CML e a oponente, relativamente ao mencionado terreno, pelo que, também aí, há divergência entre a decisão e os fundamentos do recurso, em sede factual.

Assim, porque a competência deste tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostram incluídas questões de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

Efectivamente, compete a esta Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, quanto 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 Tributário 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.

Sem custas (art.º 2º da Tabela).

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Competência do S.T.A. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto da sentença proferida pelo tribunal tributário de 1ª instância (recurso "per saltum") que não tenha como exclusivo fundamento matéria de direito.

Recurso nº 20.199. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Tomás de Oliveira, Empreiteiros, L.ª; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. TOMÁS DE OLIVEIRA, EMPREITEIROS, L.ª, com sede na Av.ª Visconde de Valmor, 20, 4º, Lisboa, impugnou judicialmente a liquidação de contribuição industrial relativa ao exercício de 1980, e juros compensatórios, praticada pela Repartição de Finanças do 10º Bairro Fiscal de Lisboa.

O Mº Juiz do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa, julgou a impugnação procedente, anulando a liquidação impugnada.

Inconformado com esta decisão o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1º Os vícios alegados na p.i., foram posteriormente analisados na revisão desencadeada ao abrigo do artº 79º do C.C.I.;

2º A qual foi atendida em parte, não no âmbito do critério da razoabilidade, mas sim na repartição de custos noutros exercícios, quer em obras plurianuais, como por falta de documentação e escrituração adequada no exercício em causa;

3º Sendo a sua correcção legal, por a impugnante não ter observado as normas que conduzem à determinação do lucro tributável assente numa contabilidade clara e inequívoca, que permite com rigor calcular os proveitos e custos do mesmo exercício.

4º Pelo que foram violados os arts 1º, 22º a 26º todos do Código de Contribuição Industrial."

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu douto parecer, sustentando que o Tribunal é hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa previamente decidir a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P..

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide arts 101º e 102º da C.P. Civil, 45º, do C.P.T., 5º do ETAF

e 2º e 3º da L.P.T.A.) prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso. Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, nº 1, al. b), do ETAF:

“Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

“...
“b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito”.

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a), do ETAF.

O EPGA sustenta, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Escreve o ilustre Magistrado:

“Nas 1ª e 2ª conclusões das suas alegações a Recorrente afirma factos (revisão parcialmente procedente ao abrigo do artº 79º do C.C. Industrial) que o Mº Juiz “a quo” nem estabeleceu nem levou em conta, sendo que, na óptica da Recorrente, daquela revisão resultou que a dívida tributária é apenas de 19.921.194\$00 e não o montante que o Mº Juiz “a quo” considerou: 21.255.991\$00.”

Concordamos inteiramente com a posição defendida pelo EPGA.

Quer isto significar que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, e porque o recurso versa também matéria de facto, como se deixou referido, é competente para dele conhecer o Tribunal Tributário de 2ª Instância face aos normativos legais atrás mencionados.

Pode, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2, do C.P.T.

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

IVA. Caducidade da liquidação. Aplicação das leis no tempo. Notificação da liquidação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *As liquidações de IVA referentes aos meses de Fevereiro, Março, Abril e Junho de 1988 é aplicável o artº 88, nº 1, do CIVA, não interessando discutir se o artº 4 do DL 154/91, de 23.4 revogou aquele artº 88.*

2 — *O que está em causa é um problema de sucessão no tempo de leis sobre prazos de caducidade, tendo-se em conta o artº 297, nº 1, do Cod. Civ..*

3 — *O artº 33, nº 1, do CPT veio consagrar o entendimento que, para evitar a caducidade da liquidação, é necessário que este seja notificado ao contribuinte dentro do prazo da caducidade.*

Recurso nº. 20.206, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Valdemar Andrade & Pereira, Lda, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com a sentença proferida pelo Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga, em 17.10.95, julgou procedente a impugnação judicial deduzida pela Valdemar Andrade & Pereira, Lda, p.c. 501477900, com sede na Rua da Liberdade, Vila Nova de Famalicão, anulando a liquidação do IVA referente aos meses de Fevereiro, Março, Abril e Junho de 1988 e respectivos juros compensatórios, no total de 7.275.198\$, por se verificar a caducidade da liquidação, veio interpor recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. Não estamos em presença de caso omissis, porquanto o legislador estipula claramente duas classes de impostos, periódicas ou de obrigação única (artº 33, nº 1, do CPT);

2. Que numa dessas classes haveria que incluir o IVA;

3. Que o IVA, é por definição, um imposto periódico;

4. Que em face dessa definição, o direito à liquidação só caduca se a notificação da liquidação não for efectuada ao contribuinte no prazo de cinco anos a contar do termo daquele em que ocorreu o facto tributário;

5. Que, no caso vertente, não se verificou a caducidade, já que tratando-se de liquidação de juros compensatórios respeitantes ao ano de 1988, foi notificada ao sujeito passivo em 23.12.93.

A impugnante contra-alegou, concluindo pela confirmação da sentença que fizera correcta aplicação de direito ao considerar caduca a liquidação adicional efectuada pelos Serviços de Administração do IVA, pois só fora notificada à recorrida em 22.12.93 e referia-se a imposto liquidado em 2/88, em 3/88, em 4/88 e em 6/88.

O distinto magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que o recurso merece provimento por a solução de começar a contar o prazo de caducidade nos termos do artº 88, nº 1, do CIVA é uma solução perfeitamente razoável do ponto de vista legislativo, e mesmo que assim não fosse não se poderia aceitar, sem mais, a posição assumida na sentença porque havia que ter em conta o problema de aplicação das leis no tempo no que respeita aos prazos, aplicando-se o artº 297 do Cod. Civ..

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A sentença recorrida deu como provados os factos seguintes:

a) A impugnante foi notificada em 22.12.93 (artº 13 da p.i. e fls. 40) de que, por despacho de 3.12.93, exarado num pedido de reembolso de IVA dela, se procedera à liquidação de 3.193.577\$ referentes a

correções daquele imposto relativamente aos meses de Fevereiro, Março, Abril e Junho de 1988;

b) Em 23.12.93 (artº 17 da p.i. e fls. 42 a 45) foi a impugnante notificada das liquidações dos juros compensatórios referentes aqueles períodos.

2. A questão a decidir, neste recurso, consiste em apurar como se conta o prazo de caducidade do IVA, no caso sub iudice.

A sentença recorrida - no que é acompanhada pela impugnante, ora recorrida - decidiu que o prazo de caducidade se conta a partir do momento em que termina o período a que se reporta períodos mensais ou trimestrais (artº 40 do CIVA).

Os representantes da Fazenda Pública e do Ministério Público defendem que, no caso, o prazo de caducidade do IVA se conta do ano seguinte aquele em que se verificou a exigibilidade.

Vejamos qual é o sentido da lei.

O Mº Juiz recorrido e a recorrida defendem que o artº 4 do DL 154/91, de 23-4 revogou o artº 88 do CIVA porque o artº 33 nº 1, do CPT determina que o direito à liquidação caduca se a liquidação não for notificada ao contribuinte no prazo de 5 anos, contados a partir da data em que o facto tributário ocorreu, quando o citado artº 88 nº 1 dispunha:

“Só poderá ser liquidado imposto nos cinco anos seguintes aquele em que se verificou a sua exigibilidade”.

Nos termos do artº 33 nº 1, do CPT, o prazo conta-se a partir da data em que ocorreu o facto tributário enquanto o nº 1 do artº 88 do CIVA determina que o prazo de caducidade comece a correr no início do ano seguinte aquele em que se verificou a exigibilidade do imposto.

Por outro lado, diz o Mº Juiz recorrido que, sendo o IVA um imposto periódico, não se pode referenciar com todo o ano, como o IRS, o IRC ano CA, mas sim a períodos mensais ou trimestrais (artº 40 do CIVA), porém, dada a redacção daquele preceito, o IVA não será um imposto periódico nem um imposto de obrigação única.

Há por isso um caso omissis, prossegue o Mº Juiz, que deve ser resolvido dentro do sistema do artº 10 do Cod. Civ., contando-se o prazo de caducidade a partir do termo do período a considerar.

Deve referir-se, como aliás assinala o distinto magistrado do Ministério Público que tanto o Mº Juiz como o digno representante da Fazenda Pública consideram que o IVA é um imposto periódico, pelo que não interessa discutir, para efeitos deste recurso, qual é a natureza do IVA - se um imposto periódico ou imposto de obrigação única.

3. Não se considera que haja um caso omissis.

Com efeito, sem entrar na discussão de saber se o artº 4 do DL 154/91 revogou o artº 88, nº 1, do CIVA, ou se este normativo é uma norma especial, tem de considerar-se que as transmissões de bens tiveram lugar nos meses de Fevereiro, Março, Abril e Junho de 1988 (ver, supra nº 1, alínea a)), portanto, muito antes da entrada em vigor do CPT - 1.7.91 (artº 2 do DL 154/91, de 23.4), aplicando-se, por isso, o artº 297, nº 1, do Cod. Civ., resultando daí que quando foi efectuada a notificação, em 23.12.93, ainda não tinha ocorrido a caducidade ou seja, ainda não tinha decorrido cinco anos.

Quer dizer: o prazo previsto no artº 33, nº 1, do CPT só se começava a contar a partir de 1.7.91, enquanto o prazo previsto no artº 88, nº 1, do CIVA, terminou primeiro que o novo prazo, porque não

é possível cumular os prazos no caso de encurtamento ou continua o prazo mais longo por se completar antes do novo prazo que só passa a contar-se a partir da entrada em vigor do CPT.

Assim, não se está em presença de um caso omissis, mas antes de um problema de sucessão no tempo de leis sobre prazos - um mais longo (o do artº 88, nº 1, do CIVA) e outro mais curto (o do nº 1 do artº 33 do CPT).

4. Cabe acentuar que o artº 33, nº 1, veio consagrar o entendimento que, para evitar a caducidade da liquidação era necessário, que esta fosse notificada ao contribuinte dentro do prazo de caducidade.

Com efeito, havia jurisprudência generalizada de que a notificação da liquidação era um acto exterior aquele, pelo que a falta de notificação dentro do prazo não constituía vício susceptível de implicar a anulação da liquidação, mas tornava-a apenas inegável, ineficaz o imposto liquidado (cfr. o acórdão do Pleno da Secção de 19-3-86 recurso nº 1772, nos AD, 303, p. 405; ac. de 19.5.93 - recurso nº 15.083 de 2-12-92 - recurso nº 14276); entendia-se que notificação da liquidação não era um elemento intrínseco mas era necessário à sua eficácia.

Ora, este formalismo necessário, previsto no artº 33, nº 1, do CPT, foi cumprido na liquidação questionada ou seja a notificação da liquidação foi efectuada dentro dos cinco anos contados nos termos do artº 88, nº 1, do CIVA aplicável no caso sub iudice, como já se disse (*supra* nº 2).

5. 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, mantendo-se a liquidação impugnada.

São devidas custas pela impugnante (v. artº 3 da Tabela de Custas no STA), fixando-se a procuradoria em sessenta (60%) por cento. São também devidas custas na 1ª instância.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Nullidade da sentença. Omissão de pronúncia. Art 668 nº1 al.d) do C.P.Civil e 144 nº1 do CPT.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A sentença é nula, nomeadamente, quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questão, de direito ou de facto, que devesse apreciar, o que está em correspondência directa com o dever que lhe é imposto de resolver todas as questões que tiverem sido submetidos à sua apreciação, por tal modo que é a omissão ou infracção a esse dever*

que concretiza a dita nulidade — cfr. art.668 nº1 al.d) e 660 nº2 do C.P.Civil e 144 nº1 do CPT.

- 2 — Tal nulidade acarreta o desaparecimento, da ordem jurídica, de decisão recorrida, ficando, conseqüentemente, sem efeito, a respectiva definição do direito.
- 3 — E, sendo provido o recurso com tal fundamento, deve o processo ser remetido ao tribunal a quo para que, em nova decisão, conheça da questão sobre que se não havia pronunciado.

Recurso nº 20.245 em que é recorrente Alves Bandeira e Comp^a. Lda. e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exm^o Sr. Cons^o Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Alves Bandeira e Comp. Lda, com sede em Vila Nova de Poiares, do acórdão do TT de 2^a Instância, de 30.NOV.93, que deu provimento ao recurso que a Fazenda Pública interpusera da sentença que havia julgado improcedente acusação pela mesma deduzida contra a dita sociedade, por infracção aos art.3 §1º, 24 e 67, todos do Cód. Imp. Capitais.

Aquele aresto condenou a arguida «no pagamento do imposto de capitais, imposto extraordinário e juros compensatórios liquidados respeitantes aos anos de 1982 e 1983», fundamentando-se em que ela «não conseguiu provar que os depósitos efectuados pela empresa, na conta do sócio, eram suprimentos e destinavam-se a solver financiamentos por ele feitos à arguida», pelo que «as quantias lançadas a débito, na conta-corrente se presumem como mútuo concedido pela sociedade ao sócio, o qual, atenta a não ilusão da presunção legal, fica sujeito à incidência de imposto de capitais, nos termos do art.3º nº1 do referido código», devendo, assim, ter sido efectuado o manifesto previsto no art.24 do CIC, implicando a sua falta «uma transgressão punida com multa, nos termos do art.67 do mesmo diploma legal», incidindo, ainda, sobre os mesmos rendimentos, o imposto extraordinário previsto no art.1º al.b) da Lei 37/83, de 21.OUT.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«A — Por duto Acórdão do Venerando Tribunal Tributário de 2^a Instância, foi considerado que, entre a ora recorrente Alves Bandeira e Comp., Lda e o seu sócio Cassiano Alves Bandeira, existia uma conta-corrente em que a situação do sócio era devedora à sociedade.

B — Tal situação devedora enquadrar-se-ia na previsão legal de sujeição a imposto de capitais, imposto extraordinário e juros compensatórios, liquidados nos autos, além de uma infracção fiscal, por falta de manifesto.

C — Relativamente à dita infracção, o duto Acórdão em recurso, julgou doutamente prescrito o procedimento judicial relativo à transgressão acusada, pelo que, em relação a tal questão ela não é objecto deste recurso.

D — A conta-corrente junta aos autos, deficientemente organizada, como se demonstrou, acusa, em relação a 1982 e 1983, situações, em que o sócio é devedor à sociedade, a qual, por isso, estaria sujeita a imposto de capitais, uma vez que tal situação confirmaria um contrato de mútuo.

E — No entanto, como comprovamos, tal situação geradora não é real e deve-se apenas à deficiente escrituração da respectiva relação ou conta-corrente junta aos autos — Doc. nº1.

F — É que, em tal conta-corrente, não foram relevados, por lapso, os empréstimos do dito sócio, quantificados no art.29 da contestação, correspondentes a depósitos directos de cheques do sócio, na conta bancária da sociedade, no valor total de 33.900 contos.

G — Esses depósitos directos foram documentados através da junção aos autos de fotocópias dos respectivos cheques e dos talões bancários dos depósitos, documentos esses que não foram impugnados e constituíram os documentos nºs 41 a 50 da contestação.

H — Confrontando tais documentos com a aludida conta-corrente (Doc. nº1) e com todos os documentos que originaram os lançamentos nela efectuados, que também não foram impugnados, quer a débito, quer a crédito, que também foram juntos e constituíram os documentos nºs 2 a 40 da contestação, verifica-se inilidivelmente que tais depósitos referentes aos documentos nºs 41 a 50, não estão relevados, por lapso, na conta-corrente, a qual, por isso, não evidencia o saldo favorável ao sócio, no total de 33.900 contos.

I — Por outro lado, também por lapso, nessa conta-corrente foi apenas contabilizada, em 31.12.83, uma entrega do sócio à sociedade, de 20.000 contos, quando o documento que serviu de base a tal lançamento é datado de 02.11.82, documento esse que também não foi impugnado e foi junto sob o Documento nº40 da contestação, o qual refere expressamente o desfasamento da sua contabilização, com desrespeito cronológico.

J — A prova testemunhal produzida demonstra, à evidência, que a empresa, em 1982 e 1983, estava em crise de solvabilidade, fruto até da crise generalizada em que o País estava empilhado, necessitando de financiamentos externos.

K — As testemunhas também confirmaram que o aludido sócio fazia os financiamentos de que a empresa necessitava, factos esses também demonstrados pelos documentos que foram juntos sob os Documentos nºs 30 a 50.

L — Por sua vez, a prova testemunhal produzida também demonstra que a situação real entre o sócio e a empresa, face a tais financiamentos feitos pelo sócio e os correspondentes pagamentos que lhe eram feitos pela empresa, tudo documentado no processo através dos Documentos nºs 2 a 50, era a da empresa estar sempre em dívida para com o sócio, apesar desta situação não resultar claramente da relação ou conta-corrente que era o Documento nº1, devido a faltas de lançamentos nela, por lapso, de todos os suprimentos feitos pelo sócio, concretamente os documentados pelos Documentos nºs 41 a 50.

M — Por outro lado, mesmo em relação à entrega do sócio à sociedade, de 20.000 contos, lançada por lapso na conta-corrente em 31-12-83, quando o documento que lhe serve de base é datado de 02.11.83 e constitui o Documento nº40 da contestação, tal lançamento, apesar de feito, não respeitou a ordem cronológica devida, o que avolumou o saldo irreal e inexistente de crédito da sociedade, o que também está demonstrado no processo através das provas levadas a efeito.

N — Estes factos reais, demonstrados documentalmente no processo e também pela prova testemunhal, não foram levados em consideração no duto Acórdão em recurso, o qual considerou a dita conta-corrente como espelhando todas as situações existentes, o que

não corresponde à realidade, como foi alegado e está documentalmente demonstrado no processo.

O — Por isso, tal douto acórdão, por não se ter pronunciado sobre as alegadas e documentadas questões dos depósitos directos de 33.900 contos e do desfasamento temporal da entrega de 20.000 contos, apenas contabilizada na conta-corrente em 31.12.83, quando o documento que lhe serve de suporte é datado de 02.11.82, factos estes que, além de documentados, também foram confirmados pela prova testemunhal produzida, não se, pronunciou sobre questões pertinentes e alegadas, indispensáveis à justa decisão que, por isso, salvo o devido respeito, é nula, o que se requer seja julgado, conforme dispõe a al.d) do n.º 1 do art.668 do CPC.

P — Além disso, não tendo apreciado tais questões, com a devida vénia, também o douto Acórdão em causa, enferma de vício da insuficiência para a decisão da matéria de facto provada e de erro notório na apreciação dessa prova, vícios esses referidos nas als.a) e c) do n.º 2 do art.410 do CPC, que também servem de fundamento ao presente recurso, nos termos e para os efeitos previstos nos n.ºs 1, 2 e 3 do referido artigo 410 do CPP.

Q — Na nossa óptica e com o devido respeito, se apreciadas convenientemente as provas produzidas no processo a douta sentença decisão, ora recorrida, seria no sentido contrário à expressa no referido Acórdão, ou seja, julgado o recurso da FP improcedente, aliás como é o douto parecer do Exm.º Senhor Procurador-Geral Adjunto, ou seja, no sentido de que a situação real decorrente das relações existentes entre o sócio da recorrente e esta, eram de dívidas parciais dos suprimentos feitos pelos sócios à empresa, em que esta era sempre a devedora e nunca a credora, ao contrário do que foi doutamente julgado.

R — Por isso, a decisão deste recurso não pode deixar de ser, como se requer, no sentido certo da sociedade ter sido, em 1982 e 1983, sempre devedora para com o sócio e não o contrário, como foi doutamente julgado.

S — Assim, com o devido respeito, face à incorrecta apreciação das provas produzidas e da real situação credora do sócio, ficaram ilididas as presunções de se estar perante uma situação de mútuo, passível de tributação em imposto de capitais e outros impostos que nos foram liquidados e exigidos, ao contrário do que foi doutamente julgado, devendo tais impostos serem anulados, por não devidos, o que também se requer.

T — O douto Acórdão em recurso, salvo o devido respeito, violou, entre outras, as disposições legais constantes da al.d) do n.º 1 do art.668 do CPCivil, dos n.ºs 1 e 2 e suas als. a) e c) e n.º 3, do art.410 do C.P.Civil, além do parágrafo 1.º do art.3.º e art.14 do Código do Imposto de Capitais, razões pelas quais deve ser revogado».

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exm.º Magistrado do M.P. emitiu o seguinte parecer:

«Tendo em conta o disposto no art.21 n.º 4 do ETAF, «in casu», este STA apenas conhece do direito.

Ora, a recorrente fundamenta o seu recurso na negação do probatório do acórdão recorrido, mesmo quando conclui por omissão de pronúncia ou insuficiência do probatório para a decisão de direito, como sucede nas conclusões O e P — vícios que, aliás, não ocorrem.

Sendo assim e tendo em conta que o tribunal «a quo» fez correcta aplicação da lei aos factos que entendeu estabelecer, deve o acórdão recorrido ser confirmado, assim se negando provimento ao recurso».

E corridos os vistos legais, há que decidir.

Em sede factual, vem apurado que:

«1 — A arguida «Alves Bandeira e Comp. Ld.ª», exercia, nos anos de 1982 e 1983, a actividade de «postos de venda de combustíveis e outros produtos destinados a viação auto», estando colectada em contribuição industrial — grupo A.

2 — Durante esses exercícios, a arguida passou por dificuldades financeiras, não tendo por vezes disponibilidades de caixa, para satisfazer os pagamentos vencidos.

3 — O sócio Cassiano Alves Bandeira depositou, durante esse período, na conta da empresa, quantias diversas para pagamentos a credores quando o saldo de caixa era insuficiente para pagamento das dívidas.

4 — Durante o mesmo período, o empresa depositou, em diversos momentos quantias várias na conta do referido sócio.

5 — Tais operações eram registadas na contabilidade da arguida, em conta-corrente, com lançamento a débito e a crédito da empresa, em colunas separadas, sendo registadas na coluna de débito os lançamentos efectuados pela empresa na conta do sócio e na coluna de crédito os lançamentos efectuados pelo sócio na conta da empresa.

6 — Em 25 de Outubro de 1982, o saldo da conta a favor do sócio Cassiano era de 648.495\$50 e em 31 de Dezembro de 1982 atingia o montante de 21.449.495\$50.

7 — Durante todo o ano de 1983, o saldo da conta-corrente foi sempre favorável ao sócio, com montantes que oscilavam entre 21.000\$00 e 25.000\$00.

8 — Em 31 de Dezembro de 1983, foram lançados na coluna de crédito da sociedade as quantias de 800.000\$00, 1.000.000\$00, 2.892.517\$00 e 20.000.000\$00, reduzindo o saldo favorável ao sócio para o montante de 459.674\$70».

Vejamos, pois:

Há que apreciar, em primeiro lugar, a invocada nulidade por omissão de pronúncia, nos termos do art.668 n.º 1 al.d) do C.P.Civil — ditas conclusões F) a I) e M) a O).

Ora, a sentença é nula, nomeadamente quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questão, do direito ou de facto, que devesse apreciar, o que está em correspondência directa com o dever que lhe é imposto de resolver todas as questões que tiverem sido submetidas à sua apreciação, por tal modo que é a omissão ou infracção a esse dever que concretiza a dita nulidade — cfr. art.660 n.º 2 do dito código e 144 n.º 1 do CPT.

Ora, o aresto sub judice baseou-se unicamente na predita conta-corrente, não aparecendo, na respectiva fundamentação, qualquer alusão a que ela reflecta (ou não) toda a realidade.

É que a ora recorrente havia referido, na contestação tal como na contra-alegação de recurso para o TT de 2.ª Instância, que tal conta-corrente não correspondia à realidade, nomeadamente porque não continha uma verba, no total de 33.900 contos, entregue pelo sócio à sociedade através de «depósitos directos de cheques» daquele na conta bancária desta, bem como um erro de lançamento de 20.000 contos, no mesmo sentido, (a débito da sociedade), que teria sido lançado por lapsos, na dita conta-corrente, em 31.12.83, «quando o documento que lhe serve de base é datado de 02.11.82».

Como é obvio, tais factos têm a maior relevância na determinação do saldo credor (ou devedor) da sociedade, aquele que foi presumido como constituindo o mútuo sobre cujos rendimentos presumidos incidu o imposto de capitais impugnado e que não existiria se o referido saldo fosse sempre devedor, como pretende a recorrente.

O aresto recorrido encontra-se, pois, ferido de nulidade, nos termos por esta pretendidos.

Pelo que se acorda em anular a decisão sob recurso, assim se procedendo o mesmo.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Manuel Fernandes Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

Oposição. Matéria de direito. Tribunal de revista. Gerência de direito e gerência de facto. Prescrição da dívida exequenda.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Secção de Contencioso Tributário do STA só conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados no tribunal tributário de 1ª instância.*
- 2 — *Esta Secção como tribunal de revista tem de acatar a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância.*
- 3 — *A responsabilidade dos sócios gerentes, nos termos dos art.16 do CPCI, 4 do DL 512/76, de 3.7 e 13 do DL 103/80, de 9.5 - cfr. arts.146 e 176, alínea b), do CPCI - exige que se verifique, além da gerência nominal ou de direito, a gerência real ou efectiva, durante o período a que respeita à dívida exequenda - seja o nascimento da obrigação tributário, seja o período do seu pagamento voluntário.*
- 4 — *Se a oponente não foi gerente de facto durante o período a que respeita a dívida exequenda, não é responsável pela dívida exequenda por não haver cumulação da gerência nominal com a gerência de facto.*
- 5 — *A prescrição da dívida exequenda também se verifica nos termos do art.34, nº2, do CPT, 14 do DL 103/80 e 53, nº2, da Lei 28/84, de 14.8) e que tinha por consequência a procedência da oposição (art.286, nº1, alínea d), do CPT).*

Recurso nº 20.246 em que é recorrente Fazenda Pública e recorrido Cristina Filomena de Azevedo Pires Areias e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Cristina Filomena de Azevedo Pires Areias, solteira, doméstica, residente na Rua da Piedade, 67, 1º, Dtº, 4000 Porto, veio deduzir oposição à execução fiscal nº700262.9/93, por dívida ao CRSS de Braga do montante de 226.985\$, referente ao mês de Outubro de 1992, com o fundamento de nunca ter exercido a gerência de facto e não ter sido por culpa sua que a sociedade se tornou insolvente e ter ocorrido a prescrição da dívida exequenda.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua contestação, manifesta-se pela improcedência da oposição.

O digno representante do Ministério é de parecer que a oposição não merece provimento.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga julgou a oposição procedente por a oponente não ter exercido a gerência de facto no período a que se refere a dívida exequenda.

O digno representante da Fazenda Pública interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 14.3.95, confirmou a sentença recorrida por estar provado que a oponente não exercera a gerência de facto.

Não se conformando com o teor do mencionado acórdão, o digno representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. Por falta de bens penhoráveis da originária executada, reverteu a execução contra o oponente, ora recorrida "Cristina Filomena Azevedo Pires Areias".

2. A recorrida era namorada do sócio José Maria Soares Bento, motivo pelo qual terá acedido ao pedido deste para integrar a gerência da executada.

3. Não resulta da prova produzida, resultante do testemunho de duas pessoas intimamente ligadas à oponente, ora recorrida, que este nunca exercer tais funções de gerência de facto, ao contrário do que se fez no douto acórdão recorrido.

4. Nada ficou provado quanto à inexistência de culpa na insuficiência patrimonial da sociedade executada e, por todas as contribuições e impostos referente ao período a que a dívida se reporta, por força do art.13 do CPT.

5. Em face do exposto, é de concluir que a oponente é responsável pelo pagamento da dívida exequenda, logo, parte legítima nos termos do art.286, alínea b), nº1, do CPT.

6. O douto acórdão de que se recorre, violou os arts.350 do Cód. Civ., 13, 239, nº2 e 286, nº1, alínea b), do CPT.

A oponente, ora recorrida, contra-alegou concluindo pela confirmação do acórdão recorrido.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por este Supremo Tribunal conhecer, nos recursos inicialmente julgados pelos tribunais de 1ª instância, apenas de matéria de direito (art.21, nº4, e 32, nº1, alínea b).

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O acórdão recorrido considerou provada a seguinte matéria de facto:

1) Contra a firma Malortex, SA, foram instaurados os processos executivos nºs134/83 e 242/83, respeitantes da dívida CRSS Braga, entre os quais o respeitante à contribuição de Outubro de 1982, no montante de 226.985\$ (Informação oficial, fls.8).

2) Por despacho de 28.9.83 a execução foi revertida contra diversos administradores, entre os quais a ora recorrida, uma vez que a antiga gerência esteve em exercício até 27.09.82 (Informação oficial - fls.9).

3) A oponente, em Outubro de 1982, era namorada de José Maria Soares Bento, sócio da firma Malortex, tendo acedido a ser gerente da mesma a pedido de seu namorado (depoimentos de fls. 15 e 16 de fls. 22 a 27).

4) A oponente era estudante, destinando-se o seu nome a fazer número com o do José Maria, não desempenhando funções na empresa, tendo-lhe sido pedido para exercer o cargo pouco mais de 30 dias, residindo no Porto e sendo a sede da sociedade em Barcelos (depoimentos de fls. 15 e 16 e das fls.22 a 27).

5) Em 3.10.83, a ora recorrida dirigiu uma carta ao Presidente da Assembleia Geral da Malortex - Malhas e Confecções, SA, dando-lhe conhecimento da sua decisão de renunciar ao cargo de Presidente do Conselho de Administração da Malortex - Malhas e Confecções, SA, (Doc. de fls.39).

Em face desta matéria de facto, o acórdão recorrido por se ter provado que a oponente não exercera quaisquer funções de gerência, designadamente, assinando quaisquer documentos respeitantes à empresa no período perante o qual se pretende a sua responsabilização (Outubro de 1982) negou provimento ao recurso interposto pela Fazenda Pública.

Esta, não se conformando, nas alegações para este Supremo Tribunal refere que a oponente acedera ao pedido do namorado para integrar a gerência da executada, que não está provado que nunca exercera as funções de gerência e que nada ficou provado quanto à inexistência da culpa da oponente na insuficiência patrimonial da executada (art.13 do CPT).

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por este Supremo Tribunal, como tribunal de revista, apenas conhece de matéria de direito (art.21, nº4, do ETAF), não podendo apreciar a divergência da recorrente (R) quanto à matéria de facto constante do acórdão recorrido.

Delineada a questão, urge decidir.

2. O presente processo de oposição foi inicialmente julgado pelo Tribunal de 1ª instância de Braga, com recurso para a 2ª Instância que proferido o acórdão recorrido no recurso para este Supremo Tribunal.

Significa tudo isto que esta Secção de Contencioso Tributário, neste recurso, apenas conhece matéria de direito (art.21, nº4, do ETAF) ou seja, aplica aos factos fixados pelo Tribunal a quo o regime jurídico que julgar adequado (art.729, nº1, do CPC).

Não foi atacada a matéria de facto dada como provada no acórdão recorrido para poder utilizar-se o regime estabelecido nos arts.729, nºs 2 e 3, e 730 do CPC.

Acresce que o acórdão deu como provado que a oponente não exerceu, de facto, quaisquer funções de gerência, não tendo, designadamente, assinado quaisquer documentos respeitantes à empresa no período perante o qual se pretende a sua responsabilização referente a Outubro de 1982.

E esta matéria de facto tem de ser aceite por este Supremo Tribunal e o eventual erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa de uma disposição expressa de lei que exija certa

espécie de prova para a existência do facto ou que fixe a força de determinado meio de prova (art.722, nº2, do CPC).

A Fazenda Pública não alega ter existido qualquer ofensa nos termos descritos, por isso a matéria de facto a ter em conta neste Supremo Tribunal é apenas aquela que foi fixada pelo acórdão recorrido.

Tudo isto significa que o alegado pela Recorrente estas fora dos poderes de cognição desta Secção de Contencioso Tributário do STA.

3. Está provado nos autos que a dívida exequenda diz respeito ao mês de Outubro de 1982.

A dívida exequenda em causa é tutelada pelos arts.16 do CPCL e 4 do DL 512/76, de 3.7 e 13 do DL 103/80, de 9.5.

Não lhe é aplicável as alterações complementares introduzidas pelo artigo único do DL 68/87, de 9.2, nem o art.13 do CPT, por o facto tributário ter tido lugar em Outubro de 1982 e o pagamento devia ser efectuado no mês de Novembro de 1982 (art.5, nº3, do DL 103/80).

Sendo assim, tem de ter-se em consideração o entendimento corrente - quer da jurisprudência quer da doutrina - que, para se verificar a responsabilidade os sócios gerentes nos termos dos arts.15 do CPCL, 4, do DL 512/76 e 13 do DL 103/80 - cfr. arts.146 e 176, alínea b), se verifique, além da gerência de direito ou nominal, ocorra também a gerência real e efectiva, durante o período a que respeita a dívida exequenda - seja do nascimento da obrigação tributária seja do seu pagamento voluntário (cfr. por todos os acórdãos de 3.05.89 - recurso nº10492 - no Apêndice ao DR de 15.5.91, p.561, nos AD 339, p.378 e na Rev. Leg. e Jur., 125, p.38, com anotação favorável do Professor Doutor Teixeira Ribeiro; de 2.3.95 - recurso nº 14830 e 18760 - e de 21.5.95 - recurso nº 19.257).

No caso sub judice não se levantam dúvidas quanto à gerência de direito (v. supra, nº1, alínea 3)) e o acórdão recorrido deu como provado que a oponente não exercera a gerência de facto durante o mês de Outubro de 1982.

Assim, não se cumulo a gerência de facto com a gerência de direito pelo que não se verificou o condicionalismo previsto nos arts.16 do CPCL, 4 do DL 512/76 e 13 do DL 103/80, por isso, a oponente não é responsável pela dívida exequenda.

4. À mesma conclusão se chega se considerarmos se a dívida exequenda está ou não prescrita.

A dívida é de Outubro de 1982 e podia ser paga até 30.11.92 (art.5, nº3, do DL 103/80) e a execução é de 1983 (nº242/83) e que o prazo de prescrição é de 10 anos (arts.14 do DL 103/80 e 53, nº2, da Lei 28/84, de 14.8) e não foi invocado nenhuma causa de interrupção, salvo a instauração da execução nº242/83 (v. art.34, nº3, do CPT), pelo que, até a esta data já decorreram muito mais de 10 anos, estando, por isso, prescrita a dívida exequenda e a prescrição é de conhecimento officioso (art.259 do CPT).

Também, tendo em conta a prescrição da dívida exequenda (art.286, nº1, alínea d), do CPT), a oposição é de julgar procedente.

5. Assim, as conclusões alinhadas pela R não podem obter provimento pelo que o acórdão recorrido não merece censura.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

Não são devidas custas (art.2, da Tabela de Custas no STA).

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

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, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso nº 20.255. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Francisco Gil Costa Pinto da Silva; Relator: Exmº Consº Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Porto (1º Juízo — 2ª Secção), de 24 de Outubro de 1995, que julgou procedente a oposição que Francisco Gil Costa Pinto da Silva deduzira à execução fiscal contra ele instaurada para cobrança coerciva da quantia de 101.477\$00, relativa a contribuição autárquica dos anos de 1989 e 1990.

Na sua alegação, a Recorrente formula estas conclusões:

“1. A douda sentença recorrida partiu do pressuposto de que a liquidação autárquica não foi feita dentro do prazo normal e, como tal, carecia de ser notificada ao sujeito passivo e, porque o não foi, o título executivo é inexecuível;

2. Em causa está, pois, a questão de saber se a liquidação da contribuição autárquica foi ou não efectuada dentro do prazo normal, nos termos e para os efeitos previstos nos nºs 3 e 4 do artº 23º do CCA;

3. A contribuição dos anos de 1989 e 1990 foi liquidado em 1991, por motivos imputáveis à Administração Fiscal, porque o seu montante era superior a 30.000\$00 foi facultada ao sujeito passivo a possibilidade de proceder ao seu pagamento com intervalos de três meses, contados de 30 de Abril do ano da cobrança, como estatui o nº 4 do artº 23º do Código, sendo o 1º pagamento em Abril e o segundo três meses depois, em Agosto;

4. Daí que o prazo de cobrança voluntária tenha terminado em 31 de Agosto de 1992, conforme resulta das certidões de relaxe de fls. 4 e 5;

5. Tal significa que a liquidação foi uma única, feita no prazo normal do último ano, 1991 (só não deu lugar nesse ano a contribuição por se verificar a isenção da mesma), embora referente a vários anos, mas constante de uma só nota de cobrança com tantos documentos quantas as prestações a efectuar (duas);

6. Ao sujeito passivo foi enviada a competente nota de cobrança até ao fim do mês anterior ao do pagamento, conforme o consignado no artº 22º do Código, pelo que através dela teve conhecimento da liquidação efectuada, não carecendo por isso de ser notificado por não se verificar “in casu” a hipótese prevista no nº 3 do artº 23º do CCA ...”.

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público foi de parecer que “o recurso versa também matéria de facto ...” e, assim, opinou que “se declare este STA incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso”.

Ouidas as partes sobre esta suscitada questão, a Recorrente, Fazenda Pública, veio aos autos para admitir que o recurso “não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito”.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

Começemos 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 nº 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 1ª instância ...” (artº 21º, nº 4);

- “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 32” [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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente

(Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. n.º 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições — e como já tem sido salientado em casos análogos — “o que há a fazer para decidir a questão de 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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma:

- “A contribuição ... foi liquidada em 1991 ... foi facultada ao sujeito passivo a possibilidade de proceder ao seu pagamento com intervalos de três meses, contados de 30 de Abril do ano da cobrança ...” (conclusão 3ª); e

- “Ao sujeito passivo foi enviada a competente nota de cobrança até ao fim do mês anterior ao do pagamento ... pelo que através dela teve conhecimento da liquidação efectuada ...” (conclusão 6ª).

Tais afirmações respeitam a pura matéria factual, a cujo domínio pertence, como é sabido, quer os factos apurados, quer as ilações extraídas dos mesmos, quer ainda os juízos de valor sobre eles emitidos.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não versa “exclusivamente” matéria de direito — 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.

Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

IVA. Liquidação adicional. Vício de Forma. Falta de fundamentação. Notificação do acto tributário. Anulação da liquidação. Renovação do acto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O dever de fundamentação do acto administrativo ou tributário não é integrado pelo da notificação do conteúdo do mesmo, pelo que a inobservância deste não afecta a legalidade do acto notificando mas apenas a sua eficácia.*
- 2 — *Anulado um acto por insuficiente fundamentação pode — deve — a Admissão Fiscal renová-lo, embora expurgado desse vício.*

Recurso n.º 20 339; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrida: Adélio Alves Quinta; Relator: Ex.^{mo} Sr. Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do acórdão do TT de 2ª Instância, proferido em 6-6-95, que negou provimento ao recurso que a mesma interpusera da sentença que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Adélio Alves Quinta, contra a liquidação de IVA, com referência a 1988, e respectivos juros compensatórios, nos montantes de 1.368.699\$00 e 1.214.596\$00, respectivamente.

Baseou-se aquele aresto, por um lado, na insuficiência da fundamentação do acto tributário - que equivale à sua falta -, pois que efectuado «com base nuns «somos de oposição», «afigura-se-nos», «em nosso entender» que nada justificam nem esclarecem» já que «não se percebe - nem se explica - qual a relação existente entre os consumos e as vendas do impugnante e o IVA aqui indicado, como também não se percebe qual a relação que possa existir entre o facto de o fio não constar do inventário, a produção diária de malha e o IVA exigido ao impugnante, nem as razões que levam o funcionário fiscalizador a pronunciar-se pela necessidade da liquidação impugnada»; e, por outro, em que, tendo o imposto sido liquidado e entregue ao Estado pela firma Baptista e Magalhães, Lda, «é absolutamente ilegal pretender-se que o mesmo seja novamente pago», sendo, assim, «irrelevante que as alegadas transacções de fio tenham sido ou não efectuadas já que, a não ter havido transmissões, o Estado foi presenteado com um IVA a que não tinha direito».

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1º — A firma «Baptista e Magalhães, Lda» é acusada de envolvimento no chamado «negócio de facturas falsas».

2º — Emitiu, no 3º trimestre de 1988, 3 facturas para o recorrido, no total de Esc. 8.051.172\$00.

3º — O recorrido deduziu o IVA, referente às facturas atrás mencionadas, no montante de 1.368.699\$00.

4º — O recorrido, e de acordo com o relatório da fiscalização, utilizou estas facturas unicamente para encobrir compra de matéria-prima sem factura.

5º — Não concordamos com o duto acórdão ao afirmar que o IVA foi liquidado e entregue nos cofres do Estado pela firma «Baptista e Magalhães, Ld^a», e ao exigir novamente o imposto, teria sido um presente, mas não tem razão, uma vez que todo o imposto liquidado pelos sujeitos passivos, terá de ser entregue nos cofres do Estado, independentemente de estar bem ou mal liquidado.

6º — Em face do exposto, a Administração Fiscal liquidou adicionalmente o IVA, no montante de Esc. 1.368.699\$00, bem como os juros compensatórios na importância de Esc. 1.214.596\$00.

7º — Ao contrário do entendimento sufragado no duto acórdão de 2ª Instância, a notificação que serviu de base à liquidação adicional, contém toda a fundamentação de facto e de direito, cumprindo-se, assim, o disposto no artigo 1º nº 2 do Dec-Lei nº 256-A/77, de 17/6 (ver fls. 24, 25 e 26).

8º — O duto acórdão violou, assim, os artigos 82 nº 3 e 83 do CIVA, o artigo 120 do CPT e art. 1º nº 2 do Dec-Lei nº 256-A/77, de 17/6».

O Exmº Magistrado do MP emitiu o seguinte parecer:

«A tese da Recorrente Fazenda Pública assenta exclusivamente na negação do probatório fixado no acórdão recorrido.

Visto isso e considerando que, «in casu», este Supremo apenas conhece de direito - art. 21 nº 4 do ETAF-, o fundamento do recurso não pode proceder.

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento».

E corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Em sede factual vem apurado que:

« — No seguimento de uma investigação, levada a cabo pelo Departamento de Fiscalização da Direcção Distrital de Finanças do Porto, no âmbito do chamado “negócio das facturas falsas”, feita à firma «Baptista e Magalhães, Ld^a», foi ordenada uma fiscalização ao aqui impugnante.

— Esta fiscalização foi efectuada pelo Serviço de Fiscalização da Direcção Distrital de Finanças de Braga tendo, no seu termo, sido elaborado o relatório junto aos autos de fls.24, 25 e 26, que aqui se considera integralmente reproduzido.

— A firma «Baptista e Magalhães, Ld^a» emitiu as facturas nºs 0281, 0283 e 0765, de 7/9, 8/9 e 30/12, todas do ano de 1988, destinadas ao impugnante e relativas a fornecimento de fio, nas quais foi liquidado o IVA correspondente - vd.fl.s.9, 10 e 11.

— A firma vendedora emitiu os recibos juntos a fls.18, 19 e 20, declarando ter recebido as quantias correspondentes àquelas facturas.

— O IVA liquidado nas mencionadas facturas foi entregue nos cofres do Estado, pela firma «Baptista e Guimarães, Ld^a» - vd. fls.23 e fls. 27.

— O impugnante deduziu o IVA liquidado nessas facturas - vd. fls. 23».

Vejamos, pois:

O aresto recorrido negou provimento ao recurso da Fazenda Pública, por duas ordens de razões: por um lado, o acto de liquidação não está suficientemente fundamentado, insuficiência equivalente a falta de fundamentação; e, por outro, a liquidação e pagamento do IVA, pela firma Baptista e Magalhães, Ld^a, pelo que seria absolutamente ilegal que o mesmo devesse ser pago, de novo, pelo impugnante.

Ora, naquele primeiro ponto, a Fazenda recorrente limita-se a afirmar - conclusão 7ª - que, «ao contrário do entendimento sufragado no duto acórdão de 2º Instância, a notificação que serviu de base à liquidação adicional, contém toda a fundamentação de facto e de direito. . .».

Mas, por um lado, nenhuma referência é feita, nas alegações, a tal matéria e, por outro, a sentença não apreciou a questão do conteúdo da notificação mas outra, bem diferente, a da existência da própria fundamentação do acto de liquidação, cuja insuficiência determinou a respectiva anulação - vício de forma.

Na verdade, como é jurisprudência corrente, o modo, como o tempo, eventualmente deficientes, da comunicação do acto, não integram vício de forma do mesmo já que não contendem com a sua validade mas com a sua eficácia, respeitam apenas «à realização do acto administrativo na ordem jurídica».

Publicação e notificação dizem respeito à eficácia do acto, que não à sua validade.

Cfr. Contencioso Administrativo, Braga, 1986, pág.93 e 108 e segts.

«A notificação do acto administrativo constitui um acto complementar que apenas assegura a plena eficácia do acto comunicado. Se for ilegal, por não obedecer aos requisitos da lei, tal ilegalidade não envolve a ilegalidade do acto administrativo mas somente a ineficácia deste» - cfr. o Ac. deste Tribunal, de 14JUL83 in B.M.J. 330-530.

Não é, pois, por a fundamentação do acto não constar da notificação, que ele, só por isso, deixa de estar fundamentado.

O modo eventualmente deficiente de se fazer a notificação não gera vício de forma do acto notificando, apenas podendo tornar irregular a própria notificação.

Cfr., por mais recentes, os Ac's deste STA, de 27SET95 Rec. 15.112, 6-6-95 Rec. 34.921, 23.2.95 Rec. 31.555, 22.2.95 Rec. 31.556 e de 8.5.90 Rec. 26.564 e Marcelo Caetano, Manual, 10ª edição, vol. 1º, pág. 253.

Pelo que, nessa parte, o recurso improcede necessariamente.

E, quanto àquele segundo aspecto, a recorrente afirma a irrelevância da liquidação e pagamento do IVA pela firma Baptista e Magalhães, Ld^a, uma vez que o impugnante utilizou as facturas respectivas «para encobrir compras de matéria - prima, sem factura,» e que as não pagou à mesma sociedade, sendo que «as aquisições de mercadorias eram oriundas de uma firma denominada «Tiedemar Têxtil, Ld^a», que se encontra inactiva desde 1986, mas cujo nome é utilizado em facturas de diferentes formatos impressos em tipografias do Norte a sul do País, para cobrir documentalmente qualquer tipo de transacções e serviços, a pedido dos agentes económicos, como o demonstrou uma investigação levada a efeito no âmbito do «negócio das facturas falsas».

Todavia, tal matéria factual não consta do probatório daquele aresto, sendo que, nos termos do art. 21 nº 4 do ETAF, «a Secção de Contencioso Tributário (deste STA) apenas conhece de matéria de direito, nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância. . .», como é o caso.

Claro que, a ter-se como demonstrada tal asserção factual, não seria correcto o dito ponto 2 da decisão recorrida, uma vez que o impugnante não podia, então, efectuar legalmente a dedução referida na última alínea do probatório, já-que as transacções que lhe serviram de suporte, com a emissão das competentes facturas, não teriam sido

efectivamente realizados, seriam, como vem pretendido pela Fazenda, meramente «fictícias».

Ora, tais factos haviam sido alegados no recurso para o TT de 2º Instância, pelo que, não os tendo este apreciado, há que ampliar a matéria de facto, em ordem à correcta decisão de direito, nos aponta dos termos - arts. 729 e 730 do C.P.Civil.

Nem, em contrário, se argumente que, deixado assim intocado o primeiro dos vícios que levou à anulação da liquidação, - falta de fundamentação -, o presente recurso jurisdicional improcede necessariamente pois que, mesmo improcedente o outro vício - violação de lei -, sempre aquela anulação ficaria de pé.

É que, anulado embora o acto por vício de forma, ele é renovável, ao contrário do que acontece com aquela violação de lei.

Assim, se face à matéria factual ampliada, tal violação for insubsistente, a Administração Fiscal poderá - deverá - renovar o acto tributário, ainda que expurgado do vício que deu causa à anulação - predito vício de forma por falta de fundamentação.

Como é jurisprudência corrente - cfr., por todos, os recentes acs. deste tribunal, de 17-02-94 Rec. 29.478 e de 26-1-94 in Acs. DouT 391-868.

Termos em que se acorda conceder parcial provimento ao recurso, em tal medida - vício de violação de lei - se revogando o aresto recorrido - que, no mais, se mantém-, para ampliação da matéria de facto e a aplicação do direito, nos sobreditos termos.

Sem custas.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (relator) Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal. — Foi presente, Mota Salgado.

Acórdão de 24 de Abril de 1996.

Assunto:

IRC. Autoliquidação. Reclamação graciosa. Impugnação judicial. Prazos. Indeferimento liminar.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Em caso de autoliquidação de IRC, a reclamação graciosa tem lugar no prazo de dois anos, nos termos do n.º 2 do art.º 111º do CIRC com a redacção que lhe foi dada pelo Dec.Lei 138/92, de 17 de Julho.

II — Em tal situação se a autoliquidação ocorreu em 28/5/93, a reclamação graciosa podia ter lugar até 28/5/95.

III — Nesse caso, o prazo de impugnação é o de 30 dias previsto no n.º 2 do art.º 151º do C.P.T. que prevalece sobre o prazo previsto no art.º 123º do mesmo diploma, verificando-se o indeferimento da reclamação (art.º 125º do CPT).

Recurso n.º 20.509, em que são **Recorrente** MUNDICRE — Sociedade Financeira para Aquisições a Crédito, S.A. e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Mundicre - Sociedade Financeira para Aquisições a Crédito, S.A., com sede na R. Castilho, 32 - Piso 4 - Lisboa, não se conformando com o despacho do Mm.º Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (4º Juízo) que indeferiu liminarmente a impugnação deduzida contra a liquidação de IRC e da Derrama sobre ela calculada, do ano de 1992, recorreu directamente para este Supremo Tribunal, em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

I. A autoliquidação do IRC do ano de 1992 teve lugar em 28 de Maio de 1993;

II. A reclamação graciosa foi interposta em 18 de Maio de 1995, portanto dentro do prazo de 2 anos previsto no n.º 2 do art.º 111º do Código do IRC e art.º 151º do C.P.T.;

III. O indeferimento tácita da reclamação ocorreu em 16 de Agosto de 1995;

IV. A impugnação judicial foi apresentada em 18 de Agosto de 1995, portanto dentro do prazo de 30 dias previsto no n.º 2 do art.º 151º do C.P.T.;

V. Não se verifica, assim, qualquer intempestividade.

Admitido o recurso, sem contra-alegação, e com douto despacho de sustentação do M.º Juiz, subiram os autos a este STA onde o Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer, pronunciando-se pelo não provimento do recurso pelas judiciosas razões aduzidas no despacho de sustentação, já que à data da entrada em vigor do Dec.Lei 47/95, de 10 de Março, estava já esgotado e há muito, o prazo de 90 dias referido no art.º 151º n.º 1 do C.P. Tributário, não podendo a recorrente prevalecer-se da nova redacção dada ao preceito pelo referido Decreto-Lei: *Tempis regit actum.*

Colhidos os vistos legais cumpre decidir, atendendo os factos fixados no despacho recorrido:

a) Em 28/5/93, a impugnante preencheu e entregou a declaração modelo 22 de IRC, relativa ao exercício de 1992, na R.F. do 9º Bairro Fiscal de Lisboa.

b) Apurou a matéria colectável de 69.795.460\$00 e procedeu a autoliquidação do imposto respectivo, tendo apurado a importância a pagar de 27.299.627\$00.

c) No apuramento da matéria colectável a impugnante acresceu ao resultado líquido do exercício, na linha 12 do Quadro 17 da declaração modelo 22, a importância de 27.643.659\$00 referente à estimativa para impostos sobre o rendimento do exercício que fora contabilizada como custo, considerando em tal estimativa os montantes de 25.122.023\$00 de IRC e 2.512.636\$00 de Derrama.

d) Se não tivesse sido acrescida ao Quadro 17 da declaração a importância de 2.512.636\$00 referente à Derrama, o lucro tributável declarado seria o de 25.122.023\$00 (e não o de 27.643.659\$00).

e) A diferença referida na alínea anterior originária na liquidação a diferença para menos das quantias de 904.548\$00 de IRC e 90.455\$00 de Derrama no total de 995.003\$00.

f) O imposto assim autoliquidado foi pago e entregue nos cofres do Estado em 28/5/93 através da guia de pagamento n.º 70209847689.

g) Em 16/5/95 a impugnante deduziu reclamação graciosa, apresentada na R.F. do 2º Bairro Fiscal.

h) Porque até 16/8/95 a reclamação graciosa não foi decidida, a impugnante deduziu a impugnação presente, em 18/8/95, com base na presunção de que aquela teria sido indeferida tacitamente.

i) Por despacho de 25/9/95 proferido pelo DF, foi indeferida, com fundamento em que fora apresentada, fora do prazo, a reclamação graciosa que a impugnante deduzira.

j) Deste despacho foi a impugnante notificada em 10/10/95.

Com base nesta factualidade, e após tecer considerações sobre os prazos em que a impugnação pode ser apresentada, concluiu o despacho recorrido que a impugnação foi «apresentada fora do prazo previsto no art.º 123 do C.P.T. visto que, tendo a reclamação graciosa em cujo indeferimento tácito se baseia a presente impugnação sido, ela própria, apresentada para além do prazo legal, também a própria impugnação é intempestiva nessa medida” pelo que a “petição inicial foi indeferida liminarmente com tal fundamento”.

Contrapõe a recorrente que a autoliquidação do IRC do ano de 1992 teve lugar em 28 de Maio de 1993, o que está em conformidade com o probatório fixado (cfr. alíneas a) e f) do n.º 3 do despacho recorrido - fls. 26 e 27), e que a reclamação graciosa foi interposta em 18 de Maio de 1995, dentro do prazo de 2 anos previsto no n.º 2 do art.º 111º do Código do IRC e art.º 151º do CPT.

Como o indeferimento tácito da reclamação ocorreu em 16 de Agosto de 1995 e a impugnação judicial foi apresentada em 18 de Agosto de 1995, portanto dentro do prazo de 30 dias previsto no n.º 2 do art.º 151º do C.P.T., conclui a recorrente que não se verificou qualquer intempestividade da impugnação.

Vejam os.

Considerou-se no despacho recorrido que a “reclamação só podia ser deduzida no prazo de 90 dias a contar do pagamento do imposto” e como o foi “fora de prazo” não pode neste caso abrir-lhe o prazo de 8 dias referido no n.º 2 do art.º 123º do C.P.T. visto que veio a ser proferido despacho de indeferimento expresso da reclamação em 25/9/95 com fundamento em que fora apresentada fora de prazo”.

Já após a apresentação das alegações e conclusões da recorrente o Mm.º Juiz no seu despacho de sustentação escreveu: ... “não se pondo em causa que a impugnação é deduzida nos termos do art.º 151º do CPT (impugnação de auto-liquidação) o que acontece é que, à data da entrada em vigor do DL n.º 47/95, de 10.3 que alargou o prazo de reclamação para 2 anos já o anterior prazo de 90 dias se encontrava esgotado”.

Acontece, porém, que estamos em presença de uma impugnação judicial de autoliquidação de IRC a que se reportam os arts.º 151º do CPT e 111º do Código de IRC.

Certo que o primeiro destes normativos inserido no C.P.T. estabelece que em caso de erro na autoliquidação, a impugnação será obrigatoriamente precedida de reclamação graciosa para o director distrital de Finanças competente no prazo de 90 dias após o pagamento ou da apresentação da declaração quando a este não houver lugar (redacção originária do C.P.T. dada pelo Dec.Lei que o aprovou Dec.Lei 154/91 de 23/4).

Todavia, em fase posterior, o CIRC que entrara em vigor antes do Código de Processo Tributário, veio a ser alterado pelo Dec.Lei 138/92, de 17 de Julho com vista a adaptar aquele primeiro diploma

ao compêndio de direito adjectivo, no domínio das reclamações e impugnação (cfr. Alfredo J. de Sousa e Silva Paixão, CPT Anotado, pág. 260).

Assim, veio dispor o art.º 111º do CIRC que os sujeitos passivos de IRC, os seus representantes e as pessoas solidárias ou subsidiariamente responsáveis pelo pagamento do imposto poderão reclamar ou impugnar a respectiva liquidação efectuada pelos Serviços da Administração Fiscal, com os fundamentos e nos termos estabelecidos no Código de Processo Tributário” (n.º 1).

Por seu turno, dispõe o n.º 2 do mesmo artigo que “a faculdade referida no número anterior é igualmente conferida relativamente à autoliquidação, à retenção na fonte e aos pagamentos por conta, nos termos previstos nos arts.º 151º a 153º do Cód. de Proc. Tributário, com excepção do prazo para a reclamação da autoliquidação que é de dois anos.

Ora, a solução do caso vertente passa pela aplicação desta última ressalva do n.º 2 do art.º 111º do CIRC com a redacção que lhe foi dada pelo Dec.Lei 138/92 de 17/7 que, como se viu, o prazo para a reclamação da autoliquidação é de dois anos, o que não é prejudicado pelo disposto no art.º 123º do C.P.T., face ao disposto no n.º 3 deste artigo, quando expressamente confere primazia aos prazos fixados noutras leis tributárias, como é a espécie vertente.

Voltando ao caso dos autos, verifica-se que a autoliquidação com pagamento que teve lugar em 28/5/93, a reclamação poderia ter ocorrido, como ocorreu, até 28/5/95, portanto dentro do prazo de dois anos.

Deu-se como provado que a reclamação graciosa foi interposta em 18 de Maio de 1995, logo, tem-se como seguro, no prazo legal de dois anos.

Daqui decorre, pois, que a reclamação graciosa foi deduzida em prazo.

Uma outra questão é a da tempestividade da impugnação.

Nos termos da alínea c) do art.º 43º do C.P.T., aos Serviços da Administração Fiscal cabe decidir as reclamações apresentadas pelos contribuintes, sendo que, nos termos do art.º 125º do mesmo diploma, a reclamação graciosa presume-se indeferida para efeitos de impugnação judicial se os órgãos competentes da Administração fiscal sobre ela não se pronunciarem no prazo de 90 dias a partir da entrada no Serviço competente, em consonância, aliás com o disposto na alínea c) do art.º 17º do referido CPT.

Se bem que o art.º 123º alínea d) permita a impugnação no prazo de 90 dias a partir do indeferimento tácito a que se refere o art.º 125º, no caso em apreço - impugnação em caso de autoliquidação, logra prevalência o prazo de 30 dias previsto no n.º 2 do art.º 151º (primitiva redacção), como de resto é também ressalvado pelo n.º 3 do referido art.º 123º todos do CPT, pela expressão “o disposto neste artigo não prejudica outros prazos especiais fixados neste Código ou noutras leis tributárias”.

E porque a impugnação teve lugar em 18.8.95, portanto, apenas dois dias após o indeferimento tácito (16.8.95), obviamente que a mesma impugnação tem de considerar-se tempestiva.

De todo o exposto decorre que assiste razão à recorrente, sendo irrelevante a invocação do Dec.Lei 47/95 que veio proceder a alteração ao Código de Processo Tributário por, seguramente, não se aplicar ao caso dos autos uma vez que a impugnação já havia sido instaurada e estava em curso aquando da publicação de tal diploma.

Também não obsta à procedência das conclusões da recorrente o facto de a Administração ter proferido acto expresso sobre a reclamação já depois de instaurada a impugnação.

Por tudo isto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogar o despacho recorrido que deverá ser substituído por outro que não seja de indeferimento com o mesmo fundamento ora apreciado. Sem custas.

Lisboa, 24 de Abril de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — João José Coelho Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto de capitais, secção B. Art.º 6.º, n.º 12, do C.I.Capitais.

Doutrina que dimana da decisão:

I — *O n.º 12 do art.º 6.º do C.I.Capitais constitui uma norma remanescente de tributação, abrangendo todos os casos de aplicação de capitais não compreendidos nas normas anteriores.*

II — *Os descontos efectuados no preço de venda de veículos automóveis, no âmbito do sistema denominado “Poupança Renault”, mercê de montantes entregues em antecipação do pagamento daquele preço, caem debaixo da incidência definida naquela norma.*

Processo n.º 14 212. Recorrente: Renault Gest — Sociedade de Comércio de Automóveis, S. A.; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Renault Gest — Sociedade de Comércio de Automóveis, S. A., com os sinais dos autos, dizendo-se inconformada com a sentença do Tribunal Tributário da 1ª Instância de Lisboa, de 90.07.10, que, sob consideração de que as entregas em dinheiro efectuadas concretizavam uma aplicação de capitais, constituindo os descontos em causa verdadeiros rendimentos, julgou improcedente a impugnação judicial que, sob fundamento de que o desconto concedido aos promitentes-compradores, no sistema “Poupança Renault”, não era mais do que uma forma de determinação do preço do veículo prometido comprar numa operação meramente comercial e não financeira ou de aplicação de capitais e, por isso, inexistiam os factos tributários, deduzira da liquidação do imposto de capitais, secção B, dos montantes de 393 895\$00, 233 189\$00 e 774 755\$00 de, respectivamente, 26 de Junho, 20 de Julho e 28 de Agosto de 1987, dela recorreu para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, pedindo a sua revogação.

II — Pelo seu acórdão de 91.04.23, este tribunal de segunda instância julgou-se hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, por este ter por exclusivo fundamento matéria de direito.

A recorrente requereu, então, a remessa dos autos a este Supremo Tribunal, no que foi atendida.

III — Em apoio da pretensão formulada no recurso, a recorrente invoca, em síntese, os seguintes fundamentos:

— O sentido da expressão “simples aplicação de capitais”, contida no n.º 12 do art.º 6º do Código de Imposto de Capitais é o da tributação dos rendimentos derivados de uma operação autónoma de capitais ou seja, do rendimento, cuja obtenção seja o objectivo real ou presumido, da cedência voluntária a outrem da fruição de capitais.

— As quantias entregues não o foram para obtenção de rendimento em qualquer aplicação de capitais, mas para pagamento do preço do veículo prometido comprar, representando o desconto um benefício concedido ao comprador e constituindo um factor de determinação do preço final.

— A sentença recorrida violou o disposto nos art.ºs 1º e 6º, n.º 12 do Código de Imposto de Capitais e efectuou uma errada interpretação das declarações negociais, de fls. 14 e 18 dos autos, com violação do princípio inscrito no art.º 238º do Código Civil.

IV — Não houve contra-alegações da recorrida Fazenda Pública. V — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que, aduzindo que a decisão recorrida havia feito uma correcta interpretação da lei, defendeu não merecer o recurso provimento.

VI — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — A matéria de facto.

A instância recorrida deu por provado o seguinte quadro fáctico: a) A impugnante celebra contratos de compra e venda de veículos Renault nos termos documentados a fls. 15 e aqui dados por transcritos para todos os legais efeitos (contrato-promessa).

b) O preço do veículo a adquirir é fixado e facturado nos moldes definidos na cláusula 5ª de tal contrato promessa.

c) Tal preço fixando obedece a um desconto nos precisos termos ali definidos ou seja, só se reporta à compra do veículo de marca Renault a que respeita o contrato-promessa e a viatura nova.

d) É esse desconto que a Administração Fiscal diz estar sujeito a imposto de capitais e que originou as auto-liquidações efectuadas pela impugnante, agora postas em crise, e cujos pagamentos do imposto devido se deu pelos conhecimentos 3669, 5121 e 5655 EV e datados de 26/6/87, 20/7/87, e 28/8/87 no montante de, respectivamente, de 393 895\$, 233 189\$00 e 774 755\$00 e efectuados na Tesouraria da Fazenda Pública do 18º Bairro Fiscal de Lisboa.

B — A questão decidenda.

A questão trazida para decisão a este tribunal *ad quem* é a de saber se os descontos efectuados no preço de venda de veículos automóveis, no âmbito do sistema denominado de “Poupança Renault”, em consequência da entrega de quantias em antecipação do pagamento do preço, estão sujeitos à incidência do imposto de capitais nos termos do n.º 12 do art.º 6º do Código de Imposto de Capitais.

C — A fundamentação.

A solução da contenda passa, evidentemente, pela interpretação do preceito identificado ou seja, do n.º 12 do artº 6º do C.I.Capitais.

A jurisprudência deste tribunal sobre a questão dos métodos de interpretação das normas fiscais vem-se fixando, desde há muito tem-

po, no sentido de que ele deve obedecer aos princípios gerais da interpretação das leis, por aquelas reflectirem, no plano hermenêutico, os mesmos problemas das restantes normas jurídicas.

A única restrição, sempre acentuada, é a de não ser admitida, por razões de respeito aos comandos constitucionais da legalidade e tipicidade tributárias (art.ºs 106º, n.º 2 e 168º, n.º 1, al. i) da C.R.P.), a interpretação analógica, no domínio dos denominados elementos essenciais dos impostos.

Defende-se que se trata de um respeito devido ao princípio da auto-tributação consentida expresso na necessidade de aprovação parlamentar dos impostos, na medida em que, afirmando-se a analogia pela aplicação de uma norma a facto idêntico ao da sua hipótese, o intérprete estaria a “criar” ou a formular uma nova norma para regular esse facto ou situação omissa, com o que sairiam abaladas a certeza do direito e a protecção da confiança dos cidadãos (objectiva previsibilidade).

A doutrina mais significativa tem também a mesma posição, sendo poucos aqueles que ousam duvidar do mérito daquele entendimento (cfr., naquele sentido, entre outros, Alberto Xavier, Conceito e Natureza do Acto Tributário, 1972, págs. 325 e segs. e Manual de Direito Fiscal, I, 1974, págs. 172 e segs.; José Manuel Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, 1972, págs. 184 e segs.; Nuno Sá Gomes, Curso de Direito Fiscal, 1980, págs. 373 e segs.; Braz Teixeira, Princípios de Direito Fiscal, 1980, págs. 115, etc.; admitindo a hipótese de abertura do sistema fiscal à utilização da analogia, cfr. Saldanha Sanches, A Segurança Jurídica do Estado Social de Direito, Conceitos Indeterminados, Analogia e Retroactividade no Direito Tributário, Cadernos de C.T.F. n.º 140, págs. 279 e segs.; Jorge Bacelar Gouveia, A Evasão fiscal na Interpretação e Integração da lei Fiscal, C.T.F. n.º 373, págs. 7 e segs.; Maria Fernanda Trigo de Negreiros, A “Evasão” Legítima e o abuso de direito no sistema jurídico português, C.T.F. n.º 151, págs. 7 segs.).

Temos, portanto, que o método hermenêutico deve seguir a posição definida pelo legislador no art.º 9º do Código Civil que representa a condensação dos princípios gerais sobre a matéria, reconstituindo o pensamento legislativo a partir, sobretudo, da letra da lei, dos valores axiológicos que lhe subjazem (*ratio legis*), da unidade do sistema jurídico, das circunstâncias em que foi elaborada (*occasio legis*) e das condições específicas em que é aplicada, tendo-se sempre presente que não poderá ser admitido resultado interpretativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência, ainda que imperfeitamente expresso (Baptista Machado, Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, 1990, págs. 188 e segs.).

Fala-se de interpretação declarativa quando o sentido colhido pelo intérprete, como sendo o pensamento legislativo, corresponde a um dos sentidos que o texto directa e claramente impõe.

A actividade hermenêutica pode chegar, porém, à conclusão de que a letra da lei fica aquém do espírito do legislador; que a letra da lei não traduz tudo aquilo que o legislador quis dizer.

Diz-se, então, que se está perante uma interpretação extensiva.

Esta, como já se intui do que acima se disse, não é proibida em sede de direito fiscal, mesmo atinente a normas reguladoras dos elementos essenciais dos impostos, por o resultado dela corresponder ainda ao pensamento do legislador parlamentar.

Posto isto, passemos à interpretação do falado n.º 12 do art.º 6º do C.I.Capitais.

Segundo ele (na redacção do D.L. n.º 197/82, de 21/05, sobre cuja sombra ocorreu a situação em apreço) são compreendidos na secção B do imposto de capitais “quaisquer outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais não compreendidos na secção A”.

O imposto de capitais incidia sobre os rendimentos que adviessem das formas típicas de aplicação de capitais definidas nos art.ºs 3º e 6º do respectivo Código, correspondendo às secções A e B.

Na secção A, incluíam-se os juros de capitais mutuados, os rendimentos provenientes dos contratos de abertura de crédito e os rendimentos originados pelo diferimento no tempo de uma prestação ou pela mora no pagamento, e ainda que auferidos a título de indemnização ou de cláusula penal, estipuladas nos contratos (art.º 3º).

Na secção B, além do tipo de incidência que nos ocupa, estava abrangida a aplicação de capitais em empresas comerciais ou industriais ou em entidades de interesse colectivo (art.º 6º).

O n.º 12 do art.º 6º corresponde, como se depreende pelos seus próprios termos verbais, a um tipo geral de remanescência do campo económico de aplicação de capitais cujo rendimento se pretende tributar.

Sendo assim, a correcta compreensão deste tipo legal de incidência passa pela definição do que se pretende por aplicação de capitais e do seu rendimento.

O conceito de aplicação de capitais vem sendo definido como a “cedência, a outrem, com a possibilidade de o cessionário fruir, por si, as utilidades próprias da sua detenção e a possibilidade da sua utilização como tal”, sendo essa cedência efectuada “com o objectivo, real ou presumido, de obtenção de utilidades expressas ou susceptíveis de expressão numerária” (Vitor Faveiro, Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português, II, 1986, págs. 243).

Por sua vez, o conceito de rendimento que *emerge* dos diferentes tipos de incidência delineados pelo legislador é o do sentido lato ou amplo (Cardoso Mota, O Imposto de Capitais, 1982, págs. 74) que é definido pelo Professor Teixeira Ribeiro como o “conjunto de bens que afluem a determinada economia e que podem ser gastos sem dano do capital existente” por contraposição ao sentido restrito que será “o conjunto de bens que afluem com carácter de periodicidade a determinada economia e que podem ser gastos sem dano do capital preexistente” (Lições de Finanças, 1969, págs. 377 e 378).

Tecidas estas considerações é caso, então, de perguntar qual será o sentido da expressão legal de “rendimentos derivados da simples aplicação de capitais não compreendidos na Secção A”, sabido como é que todos os restantes tipos de incidência, contidos quer no art.º 3º quer nos n.ºs antecedentes do art.º 6º, correspondem a concretizações ou especificações do conceito de aplicação de capitais.

Como é evidente, o conceito definindo tem de ter um sentido mais restrito do que o de aplicação de capitais consubstanciado em qualquer dos modos tipificados nos números anteriores do artigo em causa e no art. 3º, por, de acordo com o sistema axiológico legal, ser apenas uma espécie do género de aplicação de capitais.

Ele terá um *quid specificum* em relação aos outros modos, uma normatividade *sui generis* expressa pelos conceitos de “simples de aplicação de aplicação de capitais”.

Sabido que o legislador quis nesta cédula atingir a capacidade contributiva do sujeito passivo expressa pelo rendimento, entendido este nos termos acima enunciados, não poderá a compreensão deste tipo prescindir a presença desse elemento.

A conformação legal de um tipo geral de remanescência denota, só por si, o pensamento legislativo de abarcar todo o campo económico em que se surpreenda um rendimento proveniente da aplicação de capitais.

Só que a percepção ou recebimento de rendimento não tem de ter por única causa legal a aplicação de capitais: ele pode ser mero efeito de contrato em que o beneficiário não ceda qualquer capital.

A expressão “simples”, utilizada pelo legislador quer manifestar o seu propósito de atingir apenas aqueles casos em que o rendimento tenha por causa a cedência do capital a outrem.

Não tem, porém, a cedência do capital de constituir a única estipulação das partes ou o contrato celebrado, em que se opera a cedência, ter por único fim económico essa cedência com a indissociável fruição das utilidades próprias da detenção do capital pelo cessionário e a obtenção do rendimento pelo cedente, como erradamente defende a recorrente e de cujo entendimento faz derivar todo o seu raciocínio conducente à solução da causa que defende.

O que se exige é que o rendimento auferido provenha ou tenha por única causa o capital cedido, embora, porventura, dentro de um esquema contratual em que essa auferição seja logo utilizada para fins a que o seu beneficiário antecipadamente se vinculou, dentro das possibilidades consentidas pela sua autonomia privada.

Esta compreensão é desde logo sugerida pelos próprios termos verbais.

Depois, ela está também na linha do pensamento legislativo quanto à tributação da capacidade contributiva que nesta cédula se quis atingir, já referida.

Por fim, o entendimento expandido respeita inteiramente a configuração ou conformação legal do facto tributário como facto simples, afastando-se da tributação aqueles rendimentos que não provenham ou não tenham como causa a cedência de capitais.

Anote-se que, não obstante a conformação do tipo legal de incidência em termos de algum modo indeterminados, ele não deixa de respeitar os princípios constitucionais da legalidade e tipicidade tributárias (cfr., sobre caso idêntico, o Ac. n.º 756/95 do T.C., de 95.12.20, *in* D.R., II, de 96.03.27).

Esclarecido o sentido do texto legal, confrontemo-lo com a matéria de facto fixada pela instância.

A recorrente comprometeu-se, por força das cláusulas contratuais referidas no probatório, a efectuar um desconto ao promitente-comprador no preço, que seria o que vigorasse para todos os clientes à data da aquisição, de um único produto por si comercializado que era um dos veículos de marca Renault.

Por seu lado, para beneficiar desse desconto, sendo também a sua medida função dele e do tempo por que fossem detidos pela recorrente, era necessário que aquele promitente-comprador efectuasse a entrega do capital consignado ao pagamento do produto prometido comprar.

É evidente que o desconto no preço do veículo corresponde a um rendimento, na acepção acima definida, que tem por *única causa* a entrega do capital e não o contrato-promessa de compra.

Sem entrega de capital, a recorrente não fazia o desconto, nem o promitente comprador dele beneficiava.

O desconto representava a medida das utilidades obtidas pelo cedente do capital e exclusivamente por virtude dessa cedência.

Por isso, o preço do veículo apenas era deduzido numa expressão numerária que era função do capital entregue e do tempo decorrido entre a data de entrega e a compra do veículo.

A evidenciação de que esse desconto correspondia ao rendimento da aplicação do capital está bem traduzida no facto de a sua taxa percentual estar referenciada à anual praticada, em cada momento, pelas instituições bancárias para depósitos a prazo superiores a 6 meses e inferior a um ano e indicada em “condições particulares”.

Por outro lado, por mercê, exclusivamente, dessa entrega, também a recorrente ficava logo com a possibilidade de fruir das utilidades próprias da detenção do capital, utilizando-o como tal na sua vida económica.

O facto de dessa entrega surgir encastrada num contrato com outras cláusulas não desvirtua a natureza do rendimento.

O que se passa é que, por força desse contrato, ele está, antecipadamente à sua percepção, consignado já a um fim económico do seu beneficiário: em vez do dispôr dele apenas depois da sua auferição, como normalmente acontece, o seu beneficiário consignou-o, por acordo com a outra parte, ao fim do pagamento do preço do veículo ou até ao ressarcimento da responsabilidade contratual resultante do incumprimento do contrato firmado (veja-se a cláusula 4ª, n.ºs 2 e 3).

Ora, esta predeterminação contratual do destino económico do rendimento não está vedada pelo direito e passa ao largo da tributação regulada nesta cédula.

Os factos apurados pela instância na citada norma de tributação estão, pois, abrangidos pela hipótese da citada norma de tributação, entendida esta até dentro do sentido que dela directa e claramente decorre, acima fixado, ou seja, de uma interpretação meramente declarativa do texto legal.

De qualquer forma, sempre caberia dentro de um sentido extensivo da expressão verbal “simples aplicação de capitais” nela utilizada, que, como se disse não é proibido em direito fiscal, atenta a referida axiologia ou a *ratio legis* da tributação que exige uma identidade ou igualdade de tratamento fiscal, aliás, postulada pelo princípio da igualdade tributária emergente do princípio da igualdade dos cidadãos perante os sacrifícios do pagamento dos impostos, e que cabe perfeitamente, — pensamos até que sem dúvidas —, dentro da expressão verbal utilizada pelo legislador.

Não se está perante um facto jurídico diferente, que seja apenas essencialmente idêntico ao suposto na hipótese da norma de tributação, — caso em que se cairia na analogia, proibida nesta sede —, mas perante um facto que cabe perfeitamente dentro do universo previsto pelo legislador como implicante da estatuição por si conformada.

Avive-se só a circunstância de o facto em causa continuar a ser um facto tributário simples (a obtenção de rendimento derivado de aplicação de capitais) que tem apenas a diferente tonalidade de não surgir dentro ou por ocasião das relações jurídicas previstas nas normas de incidência anteriores (art.º 3º e n.ºs 1 a 11 do art.º 6º do C.I.C.) mas dentro e por ocasião de uma outra relação jurídica contratual, não expressamente qualificada mas com o mesmo efeito das anteriores, sendo certo que a lei exige que a aplicação de capitais constitua o único objecto do contrato, por força do qual aquele ocorre.

Por outro lado, existindo uma identidade de situações, quanto à causalidade da percepção do rendimento, com as demais tipicamente

descritas nas outras normas de tributação, não pode deixar de entender-se que o pensamento da lei abrange também a hipótese em análise.

Não se diga que ao invocar-se um argumento de identidade de razão se está a recorrer à analogia.

Não, com ele está-se ainda e apenas a determinar o sentido legal do conceito de simples aplicação de capitais.

Têm-se por dissipadas, segundo se crê, as dúvidas expandidas na anotação feita por Clotilde Celorico Palma (Fisco n.º 68, págs. 37 e segs.) ao acórdão deste Supremo, de 93.12.15, *in Rec. n.º 16 105*, que tal como o de 91.11.07, *in Rec. 13.611*, decidiram no mesmo sentido em casos idênticos.

Ao haver assim também entendido, a sentença recorrida não violou quer os referidos preceitos do C.I.Capitais.

E também não o art.º 238º do C.Civil.

O sentido económico-factual constante do quadro probatório, como correspondente ao contrato formal por elas celebrado e que foi relevado na subsunção à norma de tributação, tem inteira correspondência no texto do documento, sendo irrelevante, perante aquela, que os efeitos jurídico-tributários estejam para além do horizonte que elas visionaram.

VII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, com taxa de justiça de 70 %.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Benjamim Rodrigues (relator) — Fernandes Dias — Castro Martins. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Inconstitucionalidade do artº 5º, nº 2, do Decreto-Lei nº 20-A/90, de 15 de Janeiro.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O artº 5º, nº 2, do Decreto-Lei nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, ao mandar aplicar às transgressões praticadas no domínio do CPCI as normas do direito contravençional anterior impede a aplicação dos prazos de prescrição, mais curtos, previstos no artº 27º do Decreto-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro;

II — Mas, sendo princípio geral de direito a aplicação da lei sancionatória mais favorável, esse artº 5º, nº 2, é inconstitucional, por contrariar o artº 29º, nº 4, da Constituição;

III — Quando uma norma for inconstitucional, os tribunais devem-se recusar a aplicá-la, devendo essa recusa ser expressa, mesmo oficiosamente, até para viabilizar o recurso obrigatório para o Tribunal Constitucional.

Recurso nº 15.492. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Joaquim da Silva Cruz; Relator: Exmº Consº Dr. ALMEIDA LOPES.

Em 22.1.89, foi levantado auto de notícia contra o contribuinte JOAQUIM DA SILVA COSTA, residente na Rua Engº Duarte Pacheco, 805, Vermoim, Maia, pelo facto de, encontrando-se colectado em contribuição industrial — Grupo B, pela actividade de serralharia civil, não ter apresentado na repartição de finanças a declaração mod. 3 de contribuição industrial, o que deveria ter feito durante o mês de Fevereiro de 1989.

Deduzida acusação restrita à multa, por despacho de fl. 11 o Mº juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (2º Juízo) julgou extinto o procedimento judicial por prescrição, invocando, para o efeito, o disposto no artº 29º, nº 4, da Constituição.

Não se conformando com a sentença, dela recorre a Fazenda Pública para este STA, pedindo a sua revogação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

1 — Direito Penal e Direito de Mera Ordenação Social são dois ramos do Direito distintos.

2 — As transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do D.L. 20-A/90 de 15/1, pertencem à categoria das contravenções, infracções de natureza penal.

3 — As contraordenações tipificadas no RJFNA pertencem ao Direito de Mera Ordenação Social.

4 — Cada um destes ramos de Direito tem normas e princípios próprios, estabelecendo tipos de infracção de natureza e essencialidade distinta.

5 — O princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao arguido estabelecido no art. 2º nº 4 do Código Penal e art. 29º nº 4 da CRP, aplica-se apenas à sucessão de leis penais.

6 — O mesmo princípio aplica-se à sucessão de leis contraordenacionais não por aplicação dos dispositivos legais citados no número anterior, mas porque tal princípio é acolhido pelo legislador no artigo 3º nº 2 do D.L. 433/82 de 27/10.

7 — Nenhuma norma permite, no entanto aplicar aquele princípio à sucessão de uma lei contraordenacional a uma lei penal.

8 — Com a revogação das transgressões fiscais operada pelo DL 20-A/90 de 15/1, verificou-se pois uma despenalização das infracções que não foram convertidas em crime.

9 — No entanto, tal revogação não se operou em bloco e portanto aquela despenalização não foi universal, pois que o legislador de forma clara e inequívoca, fez manter em vigor em alguns casos o direito contravençional anterior, mantendo pois alguns ilícitos fiscais no âmbito do Direito Penal.

10 — Tais ilícitos são as transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do D.L. 20-A/90 de 15/1, pelo que, relativamente a elas se mantém em vigor o direito contravençional anterior, na sua plenitude.

11 — A norma do art. 5º nº 2 do DL 20-A/90 de 15/1, é uma norma revogatória, que expressamente mantém em vigor em alguns casos o direito contravençional anterior, relativamente às infracções fiscais.

12 — Não há pois uma despenalização completa, mas parcial, dado o deferimento no tempo do efeito revogatório do DL 20-A/90 de 15/1, relativamente às transgressões fiscais.

13 — Não se encontra prescrito pois o procedimento criminal relativamente aos presentes autos de transgressão.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer, nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso.

Corridos os vistos cumpre decidir.

A questão que é objecto do recurso é a de saber se, por força do artº 5º, nº 2, do Decreto-Lei nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, se aplicam à transgressão acusada neste processo os prazos de prescrição previstos no CPCI para as transgressões, ou os prazos de prescrição previstos no regime geral das contra-ordenações e seu processo, aprovado pelo Decreto-Lei nº 433/83, de 27 de Outubro, para as contra-ordenações.

Toda a questão está na validade ou invalidade do artº 5º, nº 2, do referido Decreto-Lei nº 20-A/90. Estabelece este preceito o seguinte:

“Mantém-se em vigor as normas do direito contravencional anterior até que haja decisão, com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à data da entrada em vigor do presente diploma”.

Ora, o Tribunal Constitucional, chamado a resolver algumas questões de inconstitucionalidade, já teve oportunidade de esclarecer que este preceito, na medida em que impede a aplicação dos prazos de prescrição previstos no regime geral das contra-ordenações, que são mais curtos, e, por isso, mais favoráveis aos arguidos, viola o artº 29º, nº 4, da Constituição. Por isso, o nº 2, do artº 5º, do Decreto-Lei nº 20-A/90, foi declarado inconstitucional pelos seguintes acórdãos do TC: 227/92, 481/93, 597/93 e 598/93, publicados na II Série do Diário da República de, respectivamente, 12.9.92, 19.1.94, 9.5.94 e 10.5.94.

Não há razões para alterar esta jurisprudência: o princípio da aplicação da lei mais favorável é um princípio geral do direito sancionatório, de todo o direito sancionatório, incluindo o transgressional ou o contra-ordenacional, e não é restrito ao direito criminal. Por isso, a referida norma, na parte em que impede a aplicação do artº 27º, al. b), do Decreto-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro, que estabelece um prazo de prescrição do procedimento contra-ordenacional de um ano, é inconstitucional, por violação do artº 29º, nº 4, da Constituição. A razão de ser da aplicação da lei mais favorável foi prescrita com tudo o rigor pelo Exº Magistrado do MºPº junto deste STA: “se, numa nova visão da realidade, o legislador entende aplicar a um determinado comportamento ilícito um regime sancionatório mais favorável ao arguido (ou deixar de puni-lo), não se justifica que, em relação aos factos passados, continue a valer a anterior ponderação de valores, já considerada desajustada ou inadequada”. Mas o MºPº parece apontar para uma interpretação conforme à constituição daquele nº 2, do artº 5º, do Decreto-Lei nº 20-A/90. Mas não parece que essa interpretação se possa fazer, pois a norma colide frontalmente com a regra constitucional, como o TC teve oportunidade de declarar.

Deste modo, há que extrair o corolário lógico desta invalidade: nos termos do artº 207º da Constituição, os tribunais não podem aplicar normas inconstitucionais. Ora, se não podem aplicar normas inconstitucionais, o que os tribunais têm a fazer, em face de uma norma inconstitucional, é recusar a sua aplicação, mas formalizando essa recusa de um modo expresso.

Por todas estas razões, não procedem as conclusões do recurso da Fazenda Pública.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em negar provimento ao recurso, por recusa de aplicação do artº 5º, nº 2, do Decreto-Lei nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, na parte em que viola o artº 29º, nº 4, da Constituição, confirmando a sentença recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Almeida Lopes (relator) — Ernâni Figueiredo — Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Determinação da matéria tributável. Reclamação. Indeferimento. Comissão distrital de revisão. Acto administrativo. Fundamentação. Insuficiência. Falta. Forma Tabela. Vício de forma. Anulação.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Deve ser fundamentada a deliberação da comissão distrital de revisão que indefere reclamação do contribuinte contra o acto de determinação da sua matéria tributável.*
- 2 — *Equivale à falta de fundamentação a adopção de fundamentos que por insuficiência, obscuridade ou incongruência não esclareçam concretamente os motivos de facto e de direito da decisão.*
- 3 — *Os objectivos desta exigência legal são contribuir para uma mais ponderada e esclarecida formação da vontade do autor do acto, e dar a conhecer de modo suficientemente explícito as premissas em que assentou, os concretos motivos que o determinaram, assim permitindo a um destinatário médio verificar se o acto é conforme aos factos e ao direito.*
- 4 — *Daí, como é jurisprudência do STA, não preenche a exigência legal de fundamentação o recurso a meras fórmulas tabelares ou passé-partout, como “face aos documentos juntos ao processo administrativo” ou “apreciado o processo”, ou a mera remissão para “os elementos constantes do processo» ou para “os factos indiciados nos processos de averiguações”.*
- 5 — *Está inquinada de vício de forma por insuficiência de fundamentação, que implica anulação, a referida deliberação da comissão distrital de revisão que para justificar o mencionado indeferimento se limita a “louvar-se em todos os elementos existentes no processo de liquidação”.*

Recurso nº 16.237; Recorrentes José dos Santos Grilo e António José da Cruz Grilo; Recorrida Fazenda Pública; Relator Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. JOSÉ DOS SANTOS GRILO e ANTÓNIO JOSÉ DA CRUZ GRILO, residentes em Valença, recorrem per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viana do Castelo de fls. 50 a 51, que julgou improcedente impugnação por eles deduzida contra actos de determinação do lucro tributável e da consequente liquidação de contribuição industrial, de imposto extraordinário sobre lucros e de juros compensatórios, referentes aos exercícios de 1986 a 1988.

A rematar a sua alegação os recorrentes oferecem as seguintes conclusões:

a) Constitui direito dos cidadãos a fundamentação expressa dos actos praticados pela Administração Pública (nº 3 do artº 268º da CRP).

b) No que toca aos actos tributários praticados pela Administração Fiscal, este princípio está contemplado no artº 21º do CPT.

c) “Os actos tributários em causa não estão fundamentados quer no que toca aos ‘custos’, em que há completa ausência de fundamentação, quer no que toca aos ‘proveitos’, em que, pelo menos, a fundamentação é insuficiente”.

d) Sempre tem sido julgado no STA que a insuficiência de fundamentação equivale à sua ausência, implicando, num caso e noutro, como acontece no caso sub judice, a nulidade dos actos por vício de forma devido a preterição de formalidades legais.

e) Deve a sentença ser revogada e os actos tributários impugnados devem ser anulados por violarem os artºs 268º, nº 3, da CRP, 66º do CCI e 21º do CPT.

Na sua contra-alegação a recorrida Fazenda Pública pede se negue provimento ao recurso sustentando que “a deliberação de fls. 17 assentou sobre todos os dados fornecidos sobre a situação tributária pelo SFT (fls. 18 a 36), apropriando-se dos mesmos, que passaram a integrar, através de remissão adequada, a respectiva fundamentação. Ora no documento do SFT contém-se, de forma bastante desenvolvida, as justificações quanto aos raciocínios e cálculos efectuados com vista à determinação da matéria colectável, aparecendo explicitados com toda a clareza os dados relativos à área e preço do metro quadrado (elementos suficientes para fundamentar uma avaliação - vd. Ac. do STA de 11/11/91, in rec. 13.034) dos prédios objecto da actividade tributada”.

O magistrado do Ministério Público emitiu neste STA parecer no sentido de se mandar ampliar a matéria de facto, ao abrigo dos artºs 729º e 730º do CPC, visto a sentença não estabelecer toda a factualidade necessária à decisão de direito da deliberação em causa; a não se entender assim, então é de parecer favorável ao provimento do recurso, por a deliberação da comissão de revisão não estar suficientemente fundamentada.

2. A sentença julgou provado:

A - Os impugnantes, considerados para efeitos fiscais como sociedade irregular, não apresentaram, relativamente aos direitos exercícios, qualquer declaração para efeitos de contribuição industrial.

B - Por isso, o Fisco tributou-os pelo sistema do grupo B, fixando-lhes certos lucros tributáveis, de que eles reclamaram.

C - Na sequência da informação de fls. 18 a 30, aqui dada por reproduzida, tais valores vieram a ser alterados, com o que ainda

se não conformaram os impugnantes, que requereram a subida do processo até à comissão de revisão referida no artº 62º do CCI.

D - Essa comissão, louvando-se em todos os elementos existentes no processo de liquidação, manteve todos os valores tributáveis fixados sob reclamação pelo chefe de repartição.

E - Foi anulada, nos termos do nº 3 do artº 130º do CPT, a verba de 3.451.713\$00 de juros compensatórios.

3. Como vimos, os recorrentes assentam a sua alegação de recurso, no essencial, em que o impugnado acto de determinação do lucro tributável em contribuição industrial e imposto extraordinário sobre lucros da sua actividade nos exercícios de 1986, 1987 e 1988 não está fundamentado quer no tocante aos custos, em que há completa falta de fundamentação, quer no tocante aos proveitos, em que, pelo menos, a fundamentação é insuficiente.

Portanto o que vem pedido a este tribunal de recurso é que decida se tal acto devia ser fundamentado e, em caso afirmativo, se está suficientemente fundamentado.

4. A sentença fundou-se em parte na tese de que um acto daquela espécie não padece de vício de forma por falta de fundamentação desde que alguma exista, ainda que insuficiente.

Todavia, esta tese é manifestamente errada. Trata-se de acto que, embora se possa adjectivar de tributário, pertence ao género designado por acto administrativo. Ora o artº 1º, nº 3, do DL nº 256-A/77-06-17, que vigorou desde Agosto de 1977 até 15-5-92 [data em que essa norma foi substituída pela do artº 125º, nº 2, do Código de Procedimento Administrativo (CPA) que a repetiu *ipsis verbis*], dispunha, a respeito do acto administrativo, equivaler à falta de fundamentação a adopção de fundamentos que por insuficiência não esclareçam concretamente a motivação do acto.

Assim, pode discutir-se se a fundamentação de determinado acto administrativo é suficiente ou não mas, se se concluir que ela é insuficiente, é pacífico na jurisprudência e na doutrina que o acto tem de considerar-se como não fundamentado, visto a insuficiência de fundamentação equivaler à falta dela.

5. Dispõe o artº 268º, nº 3, da Constituição que os actos administrativos carecem de fundamentação expressa quando afectem direitos ou interesses legalmente protegidos dos cidadãos.

O mesmo preceituava, de modo mais pormenorizado e exaustivo, o DL nº 256-A/77 nas várias alíneas do nº 1 do seu artº 1º Uma delas, a alínea c), exigia expressamente a fundamentação dos actos administrativos que, total ou parcialmente, decidissem reclamação ou recurso.

Não menos exigente é o artº 124º, nº 1, do CPA — em vigor, como vimos, desde 15-5-92 —, cuja redacção repetiu, aqui e ali com mais ênfase, o texto daquele artº 1º, nº 1 e cuja alínea b) também exige a fundamentação dos actos administrativos que, total ou parcialmente, decidam reclamação ou recurso.

O questionado acto da comissão distrital de revisão decidiu, em sentido totalmente desfavorável aos ora recorrentes, reclamação destes contra o acto de determinação do seu lucro tributável, assim afectando os seus direitos patrimoniais.

Trata-se, pois, de acto administrativo que tinha de ser fundamentado nos termos exigidos pelas citadas disposições legais ao tempo em vigor: artºs 268º, nº 3, da Constituição e 1º, nºs 1, alíneas a), c) e d), 2 e 3 do DL nº 256-A/77.

Essa fundamentação tinha de ser expressa, através de sucinta mas suficiente, clara e congruente exposição dos motivos de facto e de direito da decisão, de modo a “esclarecer concretamente a motivação do acto” (cfr. n.ºs 2 e 3 do citado art.º 1.º, cujo texto os n.ºs 1 e 2 do art.º 125.º do CPA hoje repetem).

Embora a suficiência ou insuficiência de uma fundamentação sejam conceitos vagos e relativos cujo preenchimento se deve fazer perante cada situação concreta, isso não impede a formulação de uma teoria geral com base nas razões e objectivos pelos quais a lei a exige e que são, por um lado, contribuir para uma mais ponderada e esclarecida formação da vontade do autor do acto (visando, pois, que este nasça conforme aos factos e ao direito) e dar a conhecer, de modo suficientemente explícito para um destinatário médio, as premissas em que assentou, os concretos motivos que o determinaram, e assim permitir a esse destinatário verificar em que medida é o acto conforme aos factos e ao direito.

Daqui tem extraído a jurisprudência deste STA diversos corolários, um dos quais é o de que não preenche a exigência legal de fundamentação, por insuficiência, o recurso a certas fórmulas tabelares ou passé-partout, como “face aos documentos juntos ao processo administrativo” (Ac. da 1.ª Secção de 14-7-88, recurso n.º 14.832, in AP-DR de 24-10-89, pág. 468) ou “apreciado o processo” (Ac. da 1.ª Secção de 12-6-90, recurso 19.876, in AP-DR de 13-1-95, pág. 4178) ou a mera remissão para “os elementos constantes do processo” (Acórdãos da 1.ª Secção de 25-7-84, recurso 13.784, in AP-DR de 30-9-86, pág. 486, e in AD, n.º 288, pág. 1386, e da 2.ª Secção de 5-12-90, recurso 4.633, in AP-DR de 30-11-92, pág. 677) ou para “os factos indiciados nos processos de averiguações” (Ac. da 1.ª Secção de 19-10-89, recurso 23.322, in AP-DR de 30-12-94, pág. 5851) ou a “conveniência de serviço” (Ac. do Trib. Constitucional de 8-7-87, dotado de força obrigatória geral, in DR, I série, de 28-8-87).

Em sentido semelhante podem consultar-se, entre tantos outros acórdãos deste STA, os da 1.ª Secção: de 20-10-87, no rec.º n.º 21600, in AP-DR de 20-4-94, pág. 4498 e in AD, n.º 324, pág. 1484; de 4-11-82, rec.º n.º 15.219, in AP-DR de 29-4-86, pág. 3802; de 29-5-80, rec.º n.º 13.098, in AP-DR de 22-8-84, pág. 2227; e de 11-4-89, no rec.º n.º 19.276, in AP-DR de 15-11-94, pág. 2397.

Na doutrina, neste pendor, podem consultar-se: J. Osvaldo Gomes, Fundamentação do Acto Administrativo, 2ª ed., Coimbra Editora, 1981, págs. 122 a 126; e M. Esteves de Oliveira, Direito Administrativo, vol. I, Almedina, 1980, págs. 474 e 475.

6. No caso vertente verificamos que a comissão distrital de revisão, perante a reclamação dos ora recorrentes, inconformados com os valores determinados pelo chefe de repartição de finanças como lucros tributáveis dos seus exercícios de 1986 a 1988, indeferiu-a totalmente “louvando-se em todos os elementos existentes no processo de liquidação”.

Ora, aplicando a este caso sub iudice os princípios acima enunciados, não podemos senão concluir pela insuficiência de tal fundamentação.

Por isso temos de assentar em que os impugnados actos de determinação do lucro tributável dos exercícios de 1986 a 1988 estão insufficientemente fundamentados, o que equivale à falta da fundamentação legalmente exigida, pelo que se impõe anulá-los por eivados de tal vício de forma; e isso implica a anulação dos consequentes actos de liquidação de contribuição industrial, de imposto extraor-

dinário sobre lucros e de juros compensatórios relativos a tais exercícios, porque baseados naqueles actos que assim passam a não ter existência jurídica.

7. Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso revogando-se a sentença recorrida e anulando-se os impugnados actos de determinação do lucro tributável e da consequente liquidação de contribuição industrial, de imposto extraordinário sobre lucros e de juros compensatórios, todos relativos aos exercícios de 1986 a 1988 da sociedade irregular dos ora recorrentes.

Não são devidas custas (art.º 2.º da Tabela).

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Castro Martins — Santos Serra — Fernandes Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. Matéria de direito. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A incompetência do tribunal para conhecer de 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 sentença de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 16.240. Recorrente: SOCORAMA — SOCIEDADE COMERCIAL DE CINEMA, LDA; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA. Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. SOCORAMA — SOCIEDADE COMERCIAL DE CINEMA, LDA., com sede em Lisboa, recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa de 12-2-93 (fls. 30 a 32) que julgou improcedente impugnação por ela deduzida contra uma liquidação adicional de contribuição industrial, de imposto extraordinário sobre lucros e de juros compensatórios, tudo relativo ao exercício de 1982.

A rematar a sua alegação oferece a recorrente, entre outras, as seguintes conclusões, com vista ao provimento do recurso à anulação da impugnada liquidação:

a) A recorrente exerce a actividade de exploração do Cinema Londres, snack bar e lojas comerciais num imóvel sito na Av. de Roma, n.º 7, do qual é locatária.

b) Além dos mencionados estabelecimentos, possui diversos espaços demarcados que subloca a outros exploradores, os quais por sua vez lhe pagam uma renda.

c) A renda recebida pela ora recorrente excede a que ela paga.

d) Esta situação de facto “enforma os pressupostos objectivos e subjectivos da incidência em contribuição predial” e não em contribuição industrial.

e) “Os juros compensatórios liquidados com a contribuição industrial são ilegais, pelo facto de a ora recorrente ter entregue a declaração modelo 2 da contribuição industrial dentro do prazo legal, com indicação de todos os elementos necessários ao apuramento da matéria colectável”.

A recorrida FAZENDA PÚBLICA, na sua alegação de resposta, salientou que já antes de a Lei nº 73/84-03-02 ter alterado a redacção do § 4º do artº 6º do Cód. da Contribuição Predial, a redacção dos preceitos deste diploma e do Cód. da Contribuição Industrial era susceptível de levantar dúvidas sobre qual a mais adequada tributação nos “casos em que uma entidade cedesse espaços, não de forma passiva mas através de contratos complexos”, como sucede em centros comerciais, com prestação de serviços; e acrescentou que “muito possivelmente será esse o caso da recorrente, não existindo matéria de facto suficiente para apreciar a situação”.

O magistrado do Ministério Público emitiu parecer de que o STA não é competente para apreciar o recurso, visto ele não versar exclusivamente matéria de direito, pois entre os factos dados como provados na sentença não se incluí o alegado pela recorrente (com vista a não ser responsabilizada pelos juros compensatórios) de que entregou a declaração modelo nº 2 da contribuição industrial dentro do prazo legal, com indicação de todos os elementos necessários ao apuramento da matéria colectável.

A arguição de tal questão prévia não respondeu a recorrente, apesar de notificada para o efeito.

2. Há que resolver, por conseguinte, o problema (que, sobre ter sido suscitado pelo Mº Pº, é de conhecimento oficioso e prioritário — cfr. artºs 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e ss. do CPC) da competência em razão da hierarquia, desta Secção do STA, para onde um recurso, como o presente, de decisão de um tribunal tributário de 1ª Instância só pode subir per saltum quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. artºs 21º, nº 4 e 32º, nº 1, alínea b), do ETAF e 167º do CPT]; se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância [cfr. artºs 41º, nº 1, al. a), do ETAF e 167º do CPT].

3. E entendemos que procede tal arguição.

É que efectivamente a recorrente alega, como vimos, para se eximir à responsabilidade pelos juros compensatórios incluídos na impugnada liquidação, que na declaração modelo 2 da contribuição industrial — que entregou dentro do prazo legal — indicava todos os elementos necessários ao apuramento da matéria colectável.

Ora este facto não só não aparece incluído na especificação feita na sentença como inclusive o contrariam as asserções que dela constam (fls. 31 vº a 32) de o retardamento da impugnada liquidação adicional ser imputável à impugnante, que omitiu no lucro tributável declarado o rendimento de 1.975.000\$00 (de diferença entre as rendas por ela pagas ao senhorio e as recebidas dos seus sublocatários) em que assentou essa liquidação adicional; e de que tal retardamento “só cessou

com a elaboração e remessa à R. F. do impresso modelo 27-G (cfr. artº 93º do C. C. Industrial e seu § único).

4. Conclui-se que a recorrente discorda da sentença quanto à matéria de facto provada e estriba o seu recurso em fundamentos de facto que a sentença não dá como assentes e até contraria, pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, abtemo-nos de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declararmos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. artº 47º, nº 3, do CPT).

Costa pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria, de respectivamente, 20.000\$ e 8000\$ (§ único do artº 5º, por remissão do § 3º do artº 6º, ambos da Tabela).

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Agostinho Castro Martins — Manuel Fernando dos Santos Serra — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Transgressão fiscal. Processo ordinário. Acusação. Formalismo. Processo penal. Narração dos factos. Imposto de Capitais. Nulidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — O *procº* de transgressão regulado no CPCI continua a aplicar-se às contravenções fiscais consumadas antes da entrada em vigor do RJFNA90.
- 2 — Segundo o artº 126º do CPCI, à acusação no processo ordinário de transgressão fiscal aplica-se, com as necessárias acomodações, o disposto para a queixa em processo correcional.
- 3 — O nº 3, al. b), do artº 283º do CPP87, correspondente à norma do CPP29 que regulava o formalismo da queixa em processo correcional, impõe que a acusação contenha, sob pena de nulidade, a narração, ainda que sintética, dos factos que fundamentam a aplicação ao arguido de uma pena.
- 4 — Dos factos de que a arguida sociedade exercia a actividade de fabricação de calçado de couro e pele, pela qual vinha sendo tributada em contribuição industrial, grupo A, e possuía em arquivo dois documentos referentes a prestações de serviços em Dezembro dos anos de 1986 e 1987 não se pode inferir qualquer responsabilidade pela liquidação e/ou pagamento de imposto de capitais.
- 5 — Saber se a contestação do arguido mostra ter ele compreendido o teor da acusação só interessa se esta enfermar apenas de obscuridade e não de insuficiência de dados essenciais à sua validade.

6 — Nos termos do artº 379º, al. b), do CPP87, a sentença que condene por factos substancialmente diversos dos descritos na acusação é nula.

Recurso nº 16.781. Recorrente: INSAFAP — INDÚSTRIA DE CALÇADO, LDA.; Recorrida FAZENDA PÚBLICA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. Contra INSAFAP — INDÚSTRIA DE CALÇADO, LDA., com sede em Guimarães, foi neste processo ordinário de transgressão fiscal (iniciado com base em auto de notícia lavrada em 10-5-88) deduzida acusação pela Fazenda Pública (Fª Pª) em 19-10-90 (fls. 10).

Após a contestação o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga, por Despacho de 18-3-91 (fls. 14 vº), absolveu a arguida da instância com fundamento em nulidade da acusação.

Desse despacho foi interposto pela Fª Pª recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, que por Acórdão de 22-9-92, lavrado a fls. 26-28, a revogou, por considerar válida a acusação, e ordenou a devolução dos autos à 1ª instância para prolação de nova sentença depois de completada a instrução, designadamente com inquirição das testemunhas arroladas pela defesa.

É deste aresto que sobe o presente recurso, interposto pela arguida que, a rematar a sua minuta, oferece as seguintes conclusões:

a) “A acusação em processo de transgressão fiscal obriga à indicação dos factos materiais, precisos e concretos, que habilitem o julgador a decidir pela verificação da infracção, sem o que ocorre violação do disposto no artº 126º do CPCI, aplicável à hipótese dos autos.”

b) “A acusação deduzida nos autos contra a recorrente não respeita estes requisitos, nem mesmo na modalidade de libelo defeituoso — como é benevolamente qualificado pelo acórdão recorrido.”

c) “Tendo o contribuinte de defender-se sob pena de ser mais facilmente condenado por falta de oposição, é lastimável que se tenha a defesa, que se viu forçada a apresentar, como instrumento de salvação de uma acusação nula: o rigor não pode impor-se apenas a uma das partes, dispensando-se dele o Fisco, só porque é . . . o Fisco.”

d) Decidindo como decidiu, o Acórdão recorrido violou o disposto no artºs 126º do CPCI63 e 283º, nº 3, al. b), do Código de Processo Penal (CPP87).

Não houve contra-alegação.

O magistrado do Ministério Público (Mº Pº) emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento.

2. A questionada acusação compõe-se de três artigos, que se passam a transcrever na íntegra:

1º — A arguida que exerce a actividade de ‘CAE 324010 — Fabricação de calçado de couro e pele’, pela qual vem sendo tributada em contribuição industrial — grupo A, foi visitada pelo P. F. T. de 2ª classe — César Dias Soares do Serviço de Fiscalização Tributária do Distrito de Braga, que verificou o seguinte:

2º — A arguida possuía dois documentos em arquivo referentes a prestações de serviços em Dezembro de 1986 e Dezembro de 1987, e que em conformidade com o nº 10 do artigo 6º do Código do Imposto de Capitais, se encontra sujeita a impostos de capitais — secção B, pelo que a arguida deveria ter procedido à liquidação do im-

posto devido, como determina a alínea d) do artigo 40º do mesmo diploma.

3º — A arguida não cumpriu tal obrigação, pelo que, infringindo aquela disposição legal, incorreu na multa prevista no artigo 76º do Código do Imposto de Capitais.

Nestes termos, deve a presente acusação ser julgada procedente e provada e a infractora condenada no pagamento da multa, do imposto devido e juros compensatórios.

Valor: o da multa, imposto e juros compensatórios.

3. O acórdão recorrido, após transcrever os artºs 126º do CPCI63 e 283º, nº 3, al. b), do CPP87, que considera aqui aplicáveis, formula estes considerando, em que baseia o seu veredicto:

a) Na acusação refere-se:

— a actividade a que a arguida se dedica e a sua identificação;
— a visita que lhe fez a Fiscalização em que foram detectados os factos;

— a existência em arquivo da arguida de dois documentos referentes a prestações de serviços em Dezembro de 1986 e Dezembro de 1987;
— a sujeição a imposto de capitais, secção B, nos termos do artº 6º, nº 10, do Cód. do Imposto de Capitais (CIC62);

— a ausência da liquidação respectiva por parte da arguida, como determinado pelo artº 40º, al. d), do CICAP62;

— a sujeição a multa por tal incumprimento.

b) É certo que os termos em que a acusação foi deduzida não primam por uma elevada correcção formal, mas não é menos certo que respeitam suficientemente os requisitos referidos na al. b) do nº 3 do artº 283º do CPP87, tendo o seu teor sido perfeitamente compreendido pela arguida, como refere o Mº Pº e resulta inequívoco da contestação que apresentou.

4. Vejamos de que lado está a razão.

Não oferece dúvidas o acerto da premissa, em que assentaram as partes, o Mº Pº e ambas as instâncias, de ser ao caso aplicável, de harmonia com as regras de aplicação da lei no tempo, os artºs 126º do CPCI63 e 283º, nº 3, do CPP87 (cfr. artºs 2º e 5º, nº 2, do RJIFNA90, 11º do CPTRIB91, e 4º e 7º do CPP87).

Dispõe aquele artº 126º:

À acusação aplicar-se-á, com as necessárias acomodações, o disposto para a queixa em processo correcional, devendo nela mencionar-se o imposto que haja de ser exigido no processo.

E o nº 3 do cit. artº 283º, correspondente à norma do CPP29 que regulava o formalismo da queixa em processo correcional, dispõe no seu corpo e alíneas a) a c):

A acusação contém, sob pena de nulidade:

a) As indicações tendentes à identificação do arguido;

b) A narração, ainda que sintética, dos factos que fundamentam a aplicação ao arguido de uma pena ou de uma medida de segurança, incluindo, se possível, o lugar, o tempo e a motivação da sua prática, o grau de participação que o agente neles teve e quaisquer circunstâncias relevantes para determinação da sanção que lhe deve ser aplicada.

c) A indicação das disposições legais aplicáveis.

Há que verificar, pois, se a acusação sub iudice cumpre a injunção desta alínea b), pois quanto às alíneas a) e c) não se levantam dúvidas sobre o seu cumprimento.

Ora os únicos factos nela narrados são:

a) A arguida exerce a actividade de fabricação de calçado de couro e pele (CAE 324010);

b) Por essa actividade vinha sendo tributada em contribuição industrial, grupo A;

c) Foi visitada pelo perito de fiscalização tributária de 2ª classe César Dias Soares, do Serviço de Fiscalização Tributária do Distrito de Braga;

d) Esse funcionário verificou que a arguida possuía em arquivo dois documentos referentes a prestações de serviços em Dezembro de 1986 e Dezembro de 1987;

e) A arguida não liquidou imposto de capitais, secção B, relativamente a esses documentos.

Todos os outros dados constantes da acusação, designadamente o de que a arguida devia ter procedido à liquidação de impostos de capitais, secção B, em conformidade com a previsão e estatuição dos artºs 6º, nº 10º, e 40º, alínea d), do CICAR62, não se situam no domínio do ser (factos) mas no do dever ser (direito).

Ora o facto referido na acima transcrita alínea c) — a visita de um perito de fiscalização tributária — é, no contexto, inócuo com vista a fundamentar a aplicação de uma multa à arguida ou a constituir-la em responsabilidade pela liquidação de imposto de capitais.

Quanto ao último dos referidos factos, o da alínea e) — a arguida não liquidou imposto de capitais, secção B —, só tem interesse considerá-lo se os demais conduzirem à conclusão da existência de uma obrigação de liquidar.

E, pois, sobre os factos restantes que teremos de assentar a conclusão de que a arguida se constituiu em responsabilidade pela liquidação de imposto de capitais e de que, por omissão dessa liquidação, cometeu uma infracção punível com multa.

Esses factos são os de que a arguida exercia a actividade de fabricação de calçado de couro e pele, pela qual vinha sendo tributada em contribuição industrial, grupo A, e possuía em arquivo dois documentos referentes a prestações de serviços em Dezembro de 1986 e Dezembro de 1987.

Será que daqui se pode inferir, em concreto, qualquer responsabilidade pela liquidação e/ou pagamento de imposto de capitais? É evidente que não: nem do facto de se exercer uma actividade daquelas, susceptível de tributação em contribuição industrial, grupo A, nem do de se terem em arquivo documentos referentes a prestações de serviços nem da conjugação de todos estes factos.

Tão necessária se nos apresenta esta conclusão que nos dispensamos de mais considerações sobre o assunto e assentamos em que foi infringida aquela norma que manda a acusação narrar os factos que fundamentam a aplicação de uma pena (e, no caso, também os que justificassem a exigência do imposto).

5. O acórdão recorrido argumenta que a contestação da arguida mostra ter esta compreendido perfeitamente o teor da acusação.

Esta argumentação procederia se a acusação enfermasse apenas de alguma obscuridade, isto é, se contivesse todos os dados essenciais à sua validade, designadamente a narração de todos os factos necessários à conclusão pretendida, e o problema fosse apenas de maior ou menor clareza; mas o que aqui detectamos é uma notória insuficiência de factos.

Na realidade, o que a arguida fez foi, depois de arguir a nulidade da acusação por falta de suficiente especificação factual, alegar que o conteúdo do auto de notícia não espelhava a realidade; mas esta alegação da arguida não pode, porque a lei o veda (artºs 124º e

239º do CPCI), transformar em acusação o auto de notícia, para o qual ela nem sequer remete.

Finalmente há que ter presente que, nos termos do artº 379º, al. b), do CPP87, também aqui aplicável, a sentença que nestes autos condenasse a arguida por factos substancialmente diversos dos descritos na acusação seria nula. Ora a condenação só seria aqui possível se à acusação se aditassem novos factos, essenciais à corporização de um ilícito: mas isso seria introduzir-lhe *ex novo* elementos essenciais da infracção e portanto alterá-la substancialmente.

6. Assente estar a acusação ferida da nulidade cominada no artº 283º, nº 3, do CPP87 e que, aliás, a acusada oportunamente arguiu, segue-se que esse acto deve ser anulado, absolvendo-se a arguida, consequentemente, como decorre dos preceitos e princípios vazados nos artºs 76º, alínea d), segunda parte, e §§ 1º e 3º do CPCI63, e 118º, nº 1, 119º e 379º, alínea b), todos do CPP87 (vide Assento do STJ nº 1/94, de 2-12-93, in DR, I série, nº 35-A, de 11-2-94).

7. Por estes fundamentos se concede provimento ao recurso revogando-se o acórdão recorrido, declarando-se nula a acusação e absolvendo-se a arguida.

Não são devidas custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Agostinho Castro Martins (relator). — Manuel Fernandes Dias — Francisco Rodrigues Pardal (vencido por entender que era de negar provimento ao recurso por estar provado — quer da acusação quer da contestação — que havia relações com uma empresa francesa — transferência de tecnologia — pelo que era devido o imposto de capitais nos termos do artº 6, nº 10, do C.I.CAp.; quanto à multa esta estava prescrita). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Processo de Transgressão. Caducidade da liquidação. Notificação do acto tributário. Imposto extraordinário da Lei n.º 37/83, de 21 de Outubro.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Na vigência do CPCI e salvo lei expressa em contrário, a notificação da liquidação dum imposto não era requisito de perfeição do acto tributário, mas mera condição da sua eficácia.

II — Assim, a "liquidação" de imposto extraordinário sobre rendimentos colectáveis, respeitantes ao ano de 1982, sujeitos a imposto de capitais, secção B, efectuada num processo de transgressão, cujo pagamento foi exigido na acusação deduzida contra o arguido nesse processo, não pode deixar de conduzir à condenação no mesmo, apenas pelo facto de a notificação dessa "liquidação" ter ocorrido para além dos cinco anos do prazo de caducidade do direito à liquidação desse imposto.

Recurso n.º 17.536, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida RAR - Refinarias de Açúcar Reunidas, SARL e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. A F.ª P.ª, inconformada com a sentença de fs. 88, do Mm.º Juiz do 3º Juízo do T.T. de 1ª Instância do Porto, proferida em 16.9.93, na qual, além de se julgar prescrito o procedimento judicial contra a arguida "RAR - Refinarias de Açúcar Reunidas, SARL", se julgou extinto, por caducidade, o direito à liquidação do imposto extraordinário sobre os rendimentos colectáveis sujeitos a imposto de capitais em 1982, no montante de 4.125.000\$00, encargo de 4.125.000\$00 e juros compensatórios de 3.922.028\$00, no total de 12.172.028\$00, daquela decisão veio recorrer para este STA, assim concluindo a alegação de recurso:

"1. A lei 37/83 de 21 de Outubro criou um Imposto Extraordinário que tinha como âmbito de incidência entre outros os rendimentos sujeitos a Imposto de Capitais - Secção B, nomeadamente os dividendos distribuídos pelas Sociedades aos seus sócios.

2. No que diz respeito à liquidação deste Imposto e por remissão do art.º 7º da Lei 37/83 aplica-se o Código de Imposto de Capitais.

3. Nos normativos legais anteriores à Reforma Fiscal e especificamente no Código do Imposto de Capitais não é expressamente exigida a notificação da liquidação do prazo de caducidade do direito à liquidação.

4. Excepciona-se deste princípio o CSJSSD no seu art.º 111º § 3º.

5. É assim a notificação da liquidação do Imposto de Capitais uma condição de mera eficácia do acto e não da legalidade do mesmo.

6. Tendo sido concluída a liquidação dentro do prazo estipulado no art.º 43º do C.I. Capitais, tornou-se perfeita independentemente da notificação da mesma ter sido feita dentro desses mesmos prazos.

7. Não se encontra assim extinto por caducidade o direito à liquidação do Imposto Extraordinário sobre os dividendos".

1.1. Sem contra-alegações, subiram os autos a este Tribunal e, aqui, emitiu o Exm.º Magistrado do M.º P.º parecer favorável à recorrente, em sintonia, conforme refere, com a jurisprudência uniforme deste STA.

1.2. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Na decisão recorrida, fixou-se a seguinte factualidade:

"a) a arguida entregou nos cofres do Estado, em 28.5.82, através de guia de pagamento o imposto de capitais - Secção B, no montante 13.612.502\$00, por ter naquele ano distribuído dividendos aos seus accionistas no montante de 68.750.000\$00.

b) não entregou, porém, até 30.12.83 o imposto extraordinário sobre os rendimentos colectáveis sujeitos àquele imposto, no montante de 4.125.000\$00.

c) no ano de 1983 a arguida não distribuiu quaisquer dividendos pelos seus accionistas.

d) em 17.12.87, no 8º Bairro Fiscal do Porto procedeu-se ao cálculo do imposto em nome do arguido, nos termos constantes de fls. 3, que aqui dou por integralmente reproduzidos.

e) tal facto foi notificado à arguida por carta registada com aviso de recepção, expedido em 12.12.87, tendo o aviso de recepção sido assinado em 4.1.88.

f) desde o auto de notícia (16.12.1987) a arguida apenas foi notificada nos termos da alínea anterior, não tendo durante esse período recebido qualquer notificação".

2.1. Face à situação de acto descrita, o Mm.º Juiz julgou prescrito o procedimento judicial contra a arguida, no tocante à infracção que lhe fora imputada na acusação de fs. 9, vº, mas relativamente ao imposto extraordinário e acréscimos, naquela também exigidos e calculados a fs. 3 dos autos, conforme alínea d) do probatório, depois de apreciado o direito aplicável, julgou tal liquidação bem efectuada, entendendo, porém, que a arguida não devia ser condenada a pagar o imposto em causa, por só ter sido notificada em 4.1.88 e o prazo de caducidade do direito à liquidação ter terminado em 31.12.87.

Isto porque, em seu entender, contrariamente à corrente jurisprudencial deste tribunal, de que discorda, o art.º 111º, § 3º. do CSJSSD, encerrava uma regra geral quanto à exigência da notificação da liquidação dentro do prazo da caducidade, a observar nas liquidações de todos os tributos.

Assim, e apenas por essa razão, julgou extinto, por caducidade, o direito à liquidação em causa, e absolveu a arguida.

2.2. Perante o decidido e o fundamento do recurso interposto pela F.ª P.ª, vertido nas já transcritas conclusões, a única questão que se coloca a este Tribunal para decidir é a de saber se a notificação da "liquidação" tinha de ser efectuada dentro do prazo de caducidade de cinco anos, implicando a inverificação desse acto, nesse prazo, a caducidade do direito à liquidação do imposto em causa.

Ora, desde há muito tempo que, na vigência do CPCI, se firmou neste STA o entendimento de que a notificação da liquidação não era um requisito de perfeição do acto tributário de liquidação, mas mera condição da sua eficácia, não importando, por isso, a sua falta, dentro do prazo de caducidade da liquidação dos tributos, a imperfeição do acto tributário nesse prazo praticado, com a consequente caducidade do direito à liquidação, salvo disposição expressa da lei em contrário, como no caso do art.º 111º, § 3º, do CSJSSD (cfr., entre muitos, os Acs. deste STA, de 28.10.92, "Pleno", "A.D.", ns.º 380-381, pg. 915, 21.4.93, "A.D." n.º 385º, pág. 41, 15.12.93, rec. 17.455, 17.5.95, rec. 17.447, 14.6.95, rec. 19.278, 27.9.95, rec. 19.031, e 27.9.95, rec. 16.112).

Isto porque, conforme se lê nesses arestos, a notificação, como a publicação dum acto, é acto complementar, extrínseco e posterior ao acto respectivo, tendo a ver, apenas, com a eficácia deste.

"As comunicações apenas criam um novo facto jurídico: o conhecimento, real ou presumido, de um acto anterior" (Sérvulo Correia, "Noções de Direito Administrativo", 1º vol., 1982, pag. 287, cit. no Ac., deste STA, de 21.4.93, supra referido).

Assim, sendo de sufragar, aqui, tal entendimento, por se reputar o mais correcto na vigência do CPCI - outra seria a solução na vigência do CPT, como se vê do seu art.º 33º - é de concluir não ter ocorrido, no caso dos autos, a caducidade do direito à liquidação, contrariamente à solução adoptada na sentença recorrida, a qual, nessa parte, não pode manter-se na ordem jurídica.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso, revoga-se, nesse ponto, a sentença recorrida e, julgando-se procedente a acusação, quanto ao imposto extraordinário exigido à arguida, condena-se esta ao pagamento de tal imposto, no montante de 4.125.000\$00, agravamento de 4.125.000\$00 e juros compensatórios de 3.922.028\$00, perfazendo o total de 12.172.028\$00.

Custas pela arguida, em função do ora decidido, mas apenas em 1ª instância.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

- I — A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. 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.32º 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF.*

Recurso nº 17.658 de que é recorrente Forrester & Comp^a. Ld^a. e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm^o. Cons^o. Dr^o. COELHO DIAS.

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

1. "Forrester & Companhia, Ld^a" inconformada com a decisão do Mm^o. Juiz, de fls.113, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte :

- "O legislador não impõe o limite do início do investimento reportada à data de 1/1/86 para a concessão do benefício fiscal...";
- "O intérprete não deve impôr a restrição da aplicação do regime do CFE aos investimentos apenas iniciados após 1.1.1986";

E termina, pedindo, com o provimento do recurso, seja ordenada a anulação da liquidação referente a 10% do investimento no montante de 4.350.053\$00 iniciado em 1985 e concluído em 1986.

1.1. Contra-alegou a F^a.P^a. pugnando pela manutenção do decidido, pois que o investimento supra referido não poderia beneficiar do crédito fiscal ao investimento.

1.2. O Exm^o. Magistrado do M^oP^o, junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar apenas estar em causa no recurso matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art.3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a de decisão.

Na verdade, enquanto nesta não se dá como provada, especificadamente, a existência de um investimento no montante de 4.350.053\$00, iniciado em 1985 e concluído em 1986, a recorrente afirma no recurso ter direito à anulação da liquidação relativa a 10% dum investimento (que seria de 43.500.537\$00, como se vê de fls.7 da petição inicial), na importância de 4.350.053\$00, iniciado em 1985 e concluído em 1986, baseando, assim, tal recurso, em factos não fixados, expressamente, como é necessário, na sentença recorrida, e que importa dar como assentes, para posterior aplicação do direito.

Assim, porque a competência deste tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste tribunal, em razão da hierarquia.

Efectivamente, compete a esta Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos de decisões dos tribunais tributário de 1ª instância, quando interpostos com exclusivo fundamento em matéria de direito - o denominado recurso "per saltum" - conforme prescreve o art.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.41º, 1, a), daquele diploma (cfr. ainda, o art.167 do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal Tributário 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 pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 30.000\$00 e 40%.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Nulidade de acórdão da 2ª Instância. Questões prejudiciais.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — Se o Tribunal Tributário de 2ª Instância anular a sentença recorrida, nos termos do artº 660º, nº 2, do CPC, fica prejudicado o conhecimento dos restantes vícios imputados a essa sentença;*

II — *Anulada a sentença, a 2ª Instância não devolve o processo à 1ª Instância para novo julgamento, mas conhece do objecto de recurso, isto é, faz ela novo julgamento, nos termos do artº 715º do CPC. Esta norma suprime um grau de jurisdição em homenagem ao princípio da celeridade processual;*

III — *Nos casos previstos no artº 21º, nº 4, do ETAF, o STA não conhece de matéria de facto.*

Recurso n.º 18 010, em que são recorrente Neon Travel, Limited e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex^{mo} Conselheiro Dr. Almeida Lopes.

Com base no facto de não ser sujeito passivo de IVA e no facto de não ter sede em Portugal, mas em Inglaterra, MEON TRAVEL, Limited, que indicou como sede social Meon Travel, Petersfield, Hampshire, Inglaterra, impugnou judicialmente, no tribunal tributário de 1ª instância de Faro, a liquidação de 764.907\$00 de IVA relativo ao período de 1.4.89 a 30.4.89, efectuada pela repartição de finanças do concelho de Lagoa, pedindo a sua anulação.

Por sentença de fls. 531 a 537, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro julgou a impugnação improcedente.

Inconformada com a sentença, a contribuinte interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, o qual, por acórdão de fls. 564 a 568, após anular a sentença recorrida por omissão de pronúncia, conheceu da causa em substituição e julgou a impugnação improcedente.

Continuando a não se conformar, a contribuinte recorreu para este STA, pedindo a anulação do acórdão de 2ª Instância com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

a) Ao julgar prejudicado o conhecimento dos vícios assacados à sentença, deixou o Tribunal de 2ª instância de se pronunciar sobre questões que deveria conhecer;

b) Ao julgar prejudicado, omitiu o Tribunal de 2ª instância pronúncia, em violação do artº 668, nº 1, alínea e) do C.P.Civil;

c) Ao julgar procedente o vício alegado de omissão de pronúncia, declarando nula a sentença proferida, deveria o Tribunal de 2ª Instância fazer baixar os autos para reforma e não decidir do mérito em substituição;

d) Ao decidir do mérito em substituição da 1ª instância, conheceu de questões de que não podia tomar conhecimento, em violação do artº 668, nº 1, alínea d);

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu duto parecer, nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso.

Corridos os vistos cumpre decidir a questão de saber se o acórdão de 2ª Instância padece ou não do vício de nulidade que lhe vem assacado.

A 2ª Instância fixou a seguinte matéria de facto, que este STA tem de respeitar, por força do artº 21º, nº 4, do ETAF:

1 — O Serviço de Fiscalização Tributária elaborou o boletim de alteração oficiosa do I.V.A. que constituiu o documento de fls. 14 e vº, e que aqui se dá por reproduzido.

2 — Os referidos serviços extraíram e fixando dados que constitui o documento de fls. 15 e vº, que aqui se dá por reproduzido, e remeteram-no à Repartição de Lagoa.

3 — Em consequência, foi feita, à recorrente, a liquidação oficiosa do I.V.A., no montante de 764 907\$00, relativa ao período compreendido entre 1/4/89 e 30/4/89.

4 — A recorrente, mediante o pagamento de um preço, obtém, de proprietários de moradias sitas no Algarve, o direito à utilização das mesmas e nelas aloja turistas.

5 — Esses turistas são angariados pela recorrente, através de brochuras publicitárias e promocionais, recebendo deles um preço.

6 — Para além de alojamento, a recorrente fornece-lhes serviços de limpeza das moradias, automóvel, transporte de táxi de e para o aeroporto e um pacote turístico de boas vindas, composto além do mais, de diversos géneros alimentícios.

7 — A recorrente tem, no Algarve, representantes seus, que aguardam os turistas à sua chegada, no aeroporto, e os acompanham e assistem durante a sua estadia em Portugal.

8 — A recorrente, que também é designada por «Neon Villa Holidays», consta da lista telefónica de assinantes como tendo escritórios na Est. do Farol, Praia do Carvoeiro.

9 — Morada para a qual lhe foi remetida a conta da liquidação oficiosa, que recebeu, e onde trabalham, pelo menos, duas funcionárias, movimentando os processos individuais, relativos a cada uma das moradias, cujo direito de utilização contestou.

10 — E são essas funcionárias que entregam aos turistas as chaves das moradias e tratam dos assuntos relacionados com a estadia e contemplados no referido pacote.

2º Fundamentos

Como resulta do recurso jurisdicional interposto para este STA, a recorrente apenas acusa a nulidade do acórdão da 2ª Instância, não levantando outras questões. Por isso, e de acordo com o artº 684, nºs 2 e 3, do CPC, está delimitado objectivamente o recurso para este STA. O objecto do recurso é apenas a questão da nulidade do acórdão recorrido.

Sustenta a recorrente, na sua primeira conclusão, que, ao julgar prejudicado o conhecimento dos vícios assacados à sentença, deixou o Tribunal de 2ª Instância de se pronunciar sobre questões que deveria conhecer.

Ora, desde que o Tribunal superior anula a sentença da 1ª instância, esta desaparece da ordem jurídica, não fazendo sentido que o tribunal superior conheça dos vícios de uma sentença que é nula. A nulidade da sentença é um vício de ordem formal que invalida essa sentença. Uma sentença nula não vela, salvo se a nulidade que a inquina estiver sanada, o que não foi o caso. Por estas razões, o tribunal superior, logo que detecte que a sentença é nula, fica privado do direito de prosseguir na sua apreciação. Se prosseguisse, o tribunal superior produziria um acórdão nulo, pois é a lei que impõe ao tribunal superior que não conheça de questões que estejam prejudicadas pela solução dada a outras. É que os tribunais não existem para resolver questões académicas, mas para resolver questões concretas da vida ou do processo. Por isso, se, após anular a sentença, o tribunal superior prosseguisse no conhecimento dos vícios que lhe são assacados pelo recorrente, ele não estaria a desempenhar a sua função de resolver controversias de realização do direito, mas a resolver questões académicas, só para satisfazer a curiosidade do recorrente. É na verdade, quem assacou à sentença o vício de nulidade não foi o Tribunal Tributário de 2ª Instância mas a recorrente. Isto é, a 2ª Instância não

conheceu *ex officio* do vício de nulidade da sentença, pois foi a recorrente que suscitou essa questão. Se a recorrente pretendia que a 2ª Instância não se ocupasse da questão da nulidade da sentença, mas das outras questões ou vícios da sentença, não tinha invocado aquela nulidade. Desde que a invocou, a 2ª Instância tinha de considerar essa questão como uma questão prévia ou prejudicial, cujo conhecimento precede o conhecimento de qualquer outra questão, nos termos dos arts 716º, nº 1, 660º, nº 1, e 288º, nº 1, al. e), todos do CPC.

Por estas razões, improcede a primeira conclusão do recurso.

Na segunda conclusão, entende a recorrente que ao julgar prejudicado o conhecimento dos vícios assacados à sentença, o acórdão recorrido é nulo por omissão de pronúncia, nos termos do artº 668º, nº 1, al. e), do CPC.

Ora, o acórdão da 2ª Instância não é nulo por omissão de pronúncia. Com efeito, o acórdão é nulo quando deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar, mas, nos termos do artº 660º, nº 2, do CPC, o acórdão deve apreciar todas as questões que as partes tenham submetido à apreciação do tribunal superior, EXCEPTUADAS AQUELAS CUJA DECISÃO ESTEJA PREJUDICADA PELA SOLUÇÃO DADA A OUTRAS. É o caso dos autos: o julgamento da questão da nulidade da sentença prejudicou o conhecimento dos restantes vícios imputados à sentença. A sentença, com aquele vício, não podia valer, pelo que a 2ª Instância mais nada podia conhecer de acto inválido.

Daí que a 2ª Instância tenha respeitado o artº 660º, nº 2, do CPC, e não proceda a segunda conclusão do recurso.

Na terceira conclusão, sustenta o recorrente que ao julgar procedente o vício alegado de omissão de pronúncia, declarando nula a sentença proferida, deveria o tribunal de 2ª instância fazer baixar os autos para reforma, e não decidir do mérito em substituição.

De iure condendo, a recorrente poderá ter razão. Com o conhecimento do mérito da causa pela 2ª Instância, a recorrente ficou privada de um grau de jurisdição, não se garantindo o princípio do duplo grau de jurisdição em matéria de facto. Mas de iure condito, a recorrente não tem qualquer razão. Como se pode ver pelas anotações do Prof. ALBERTO DOS REIS e do Dr. RODRIGUES BASTOS, in CPC Anotado e Notas ao CPC, respectivamente, ao artº 715º do CPC, foi preocupação do legislador, por razões de economia processual, omitir um grau de jurisdição nos casos em que se anule a sentença. E, por isso, para celeridade processual, embora o tribunal de recurso declare nula a sentença proferida na 1ª instância, não deixará de conhecer do objecto da apelação (artº 715º do CPC). Do objecto da apelação e não do mérito da causa, isto é, da impugnação judicial, como acontece nos casos a que se reporta o artº 753º, nº 1, do CPC). Assim, sendo nula a sentença, por omissão de pronúncia, o processo não volta à 1ª instância, devendo a 2ª instância conhecer do objecto da apelação. Como nas conclusões do recurso para a 2ª Instância a recorrente discutiu a matéria de facto dada como provada na 1ª Instância, o tribunal de 2ª Instância fez o julgamento da matéria de facto, assentando os factos provados e os factos não provados. Se julgou bem ou mal a matéria de facto, não cabe a este STA dizer, pois essa questão escapa aos seus poderes de cognição, dada a sua natureza de tribunal de revista nestes casos.

Por estas razões, improcede a terceira conclusão do recurso, pois a 2ª Instância não tinha de mandar baixar o processo à 1ª Instância

para novo julgamento. Mesmo que fosse caso de aplicação do artº 712º, nº 2, do CPC, por deficiência da matéria de facto, desde que todas as provas estão reduzidas a escrito, a 2ª Instância podia delas conhecer, pois tem poderes para modificar a decisão factual da 1ª Instância, dado que também é um tribunal de instância ou de facto.

Na quarta conclusão, a recorrente insiste em nulidade do acórdão da 2ª Instância, agora por excesso de pronúncia (artº 668º, nº 1, al. d), do CPC).

Também aqui não tem razão, pois o artº 715º do CPC impunha à 2ª Instância que conhecesse do mérito ou objecto da apelação e proibia-lhe a devolução do processo à instância inferior para novo julgamento.

Não cabe a este STA apreciar se no julgamento da matéria de facto feito pela 2ª Instância foram analisados os fundamentos alegados pela recorrente sobre a matéria de facto. Isso seria pôr este STA a julgar de facto, o que lhe está vedado pelo artº 21º, nº 4, do ETAF.

Por todas estas razões, o acórdão recorrido não enferma de qualquer nulidade.

3º Decisão

Termos em que acordam os juízes deste STA em negar provimento ao recurso e em confirmar o acórdão recorrido.

Custas pela recorrente, sendo a procuradoria de 60% da taxa de justiça.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. – Almeida Lopes – Brandão de Pinho – Mendes Pimentel. – Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

IVA. Graduação de créditos. Privilégio creditório mobiliário geral. Penhora. Impostos indirectos.

Doutrina que dimana da decisão:

Os créditos por impostos indirectos gozam de privilégio mobiliário geral, ainda que nascidos posteriormente à penhora e até à reclamação respectiva - artigo 736º, 1, do Código Civil.

Recurso nº 18.676 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido o Ministério Público e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

A Fazenda Pública recorre da sentença do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto que não graduou crédito reclamado proveniente de IVA, por ser posterior à penhora.

A recorrente remata a sua alegação como segue:

1. A penhora não constitui o limite temporal do privilégio mobiliário geral;

2. Com efeito, o artigo 736º, 1, do Código Civil prevê expressamente que o privilégio por impostos directos se estende aos créditos inscritos para cobrança durante todo o ano da penhora e nos dois anos anteriores;

3. Tal significa que os créditos privilegiados por impostos directos se podem constituir após a penhora;

4. E que o mesmo se verifica em relação aos créditos por impostos indirectos, por maioria de razão, atenta a inexistência de limitação temporal em relação aos mesmos;

5. Essa limitação temporal não decorre igualmente do disposto no artigo 735º, 2, do CC;

6. Este apenas fixa o círculo de bens sobre que incide o privilégio;

7. O privilégio mobiliário geral não tem a natureza de garantia real, sendo um mero direito de crédito com preferência;

8. E ainda que assim não se entenda, o seu regime constituiria sempre um dos casos legais de excepção ao artigo 822º do CC;

9. O regime daquele artigo não é, portanto, aplicável nesta sede;

10. A sentença recorrida violou o disposto nos arts.736º e 747º do CC.

Contra-alegando, o Exmº.Procurador da República junto do Tribunal "a quo" sufraga a decisão recorrida, mas, a final, opina que "se se admitir a reclamação de impostos indirectos posteriores à penhora, a sua graduação deverá ser efectuada depois dos créditos exequendos".

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Consta da sentença atacada que nos presentes autos foi, entre outros, reclamado pela Fazenda Pública crédito de IVA apurado na liquidação oficiosa nº93293625, de 19/VI/93, no montante de 557698\$00. E que na execução a que o presente processo está apenso (nº4 do artigo 865º do CPC) foram penhorados bens móveis em 21/IV/1993 e vendidos em 9/VIII/1993.

A questão que se nos coloca é a de saber se tal crédito por imposto indirecto posterior à penhora sobredita goza, ou não, do privilégio mobiliário geral consagrado no artigo 736º, 1, do Código Civil (CC).

Aí se estabelece que «o Estado e as autarquias locais têm privilégio mobiliário geral para garantia dos créditos por impostos indirectos, e também pelos impostos directos inscritos para cobrança no ano corrente na data da penhora, ou acto equivalente, e nos dois anos anteriores».

É sabido que pelo privilégio creditório a lei concede a certos credores a faculdade de serem pagos com preferência a outros - artigo 733º do sobredito compêndio substantivo.

Por outro lado, «salvo nos casos especialmente previstos na lei, o exequente adquire pela penhora o direito de ser pago com preferência a qualquer outro credor que não tenha garantia real anterior» - artigo 822º, 1, do invocado código.

Entre as excepções a esta regra geral temos, desde logo, as duas emergentes do transcrito artigo 736º, 1,: relativamente aos impostos indirectos não há qualquer limite temporal e, quanto aos directos, desde que inscritos para cobrança no ano da penhora, gozam de privilégio mobiliário ainda que surgidos em momento posterior àquela.

Como se lê no acórdão desta Secção de 31/X/1995, rec. nº19573, "não fixando a lei (...) qualquer limite temporal ao privilégio por

impostos indirectos, parece que não será suficiente para o efeito uma interpretação meramente literal da parte final do artigo 822º que terá de ser entendido subordinadamente aos artigos 733º e 736º. Aliás, (...), ele próprio ressalva «os casos especialmente previstos na lei».

"E as mesmas razões valem para a ordem de graduação entre os créditos anteriores e os posteriores ao ano da penhora.

"A lei não estabelece qualquer distinção, nem ela se justifica.

"Pelo que não podem aqueles ser graduados antes destes.

"O artigo 736º, 1, do Código Civil a todos eles concede o privilégio mobiliário geral, pelo que se afigura arbitrária qualquer distinção para o efeito".

De referir é, ainda, que o artigo 735º, 1, se limita a estabelecer as "espécies" de privilégios creditórios, não lhes fixando o âmbito temporal. O que ele circunscreve é, tão só, o objecto dos privilégios gerais (se abrangem o valor de todos os bens móveis existentes no património do devedor à data da penhora) e o dos especiais (os que compreendem só o valor de determinados bens móveis).

Como assim, "podem constituir-se privilégios posteriormente à penhora, embora eles incidam então, meramente, sobre o conjunto de bens que constituem o património do devedor à data da penhora. Nem se vê como de outro modo poderia ser, pois pela penhora é que são identificados os bens que constituem o património do devedor - citado acórdão desta Secção.

Em suma: os créditos por impostos indirectos gozam de privilégio mobiliário geral, ainda que nascidos posteriormente à penhora, valendo o limite temporal do artigo 736º, 1, apenas para os impostos directos, distinção alguma havendo a fazer em termos de graduação, com os vencidos anteriormente à mesma.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e graduando-se os créditos do modo seguinte:

a) Os créditos reclamados de IVA - LO nºs.92231879, 92448312, 93061975 e 93293625 - no montante global de 1917363\$00, o de contribuição industrial grupo A relativa a 1987; bem como os créditos exequendo de IVA; e os respectivos juros de mora;

b) Os créditos reclamados pelo Centro Regional de Segurança Social do Porto, à excepção dos relativos aos meses de Junho a Setembro de 1991, bem como a quantia exequenda relativa ao dito CRSS, e respectivos juros de mora.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Recurso "per saltum". Matéria de facto. Incompetência, em razão da hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos recursos interpostos de decisões proferidas nos T.T. de 1ª Instância - recursos "per saltum" - o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - carece de competência, em razão da hierarquia, para conhecer de matéria que não seja exclusivamente de direito - arts.º 21º n.º 4 e 32º n.º, als. a) e b) do ETAF e art.º 167º do CPT.*
- 2 — *Se o fundamento do recurso versar matéria de facto, o tribunal competente é o Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e art.º 167º do CPT.*

Recurso nº 18.721, em que são Recorrente Joaquim Manuel Fernandes Domingues da Silva e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Fernandes Dias.

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

Joaquim Manuel Fernandes Domingues da Silva, com os demais sinais dos autos, interpôs recurso "per saltum" para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 04.11.93 do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, proferida no Processo de Impugnação de liquidação do imposto profissional no montante de 285.585\$00, respeitante ao ano de 1988, sentença que julgou improcedente a referida impugnação.

Em síntese, são as seguintes as conclusões das suas alegações:

1. O impugnante é empregado por conta de outrém e exerce a actividade de funcionário de banca de casino.
2. No exercício em causa apenas recebeu vencimentos de uma entidade patronal, a qual lhe deduziu, a título de imposto profissional, as importâncias devidas, que entregou nos cofres do Estado.
3. Por isso estava dispensado de apresentar a declaração modelo 5.
4. Recebeu também no mesmo exercício gratificações de terceiros.
5. Foi em relação a essas "gorjetas" que foi feita a liquidação em causa.
6. As gorjetas em causa são ofertadas pelos utentes ganhadores dos Casinos e, por isso, não estão subordinadas nem relacionadas com qualquer prestação de serviços entre ofertante e ofertado, gorjetas essas que constituem um bolo a dividir por todos os empregados das salas de jogo, mesmo que não tenham estado ao serviço nem no tenham recebido.
7. A comissão de distribuição de gratificações não é entidade patronal dos trabalhadores que recebem as gorjetas, nem tem competência para reter na fonte qualquer verba a título de imposto profissional, nem que entregar nos cofres do Estado as deduções.
8. As liquidações em causa foram feitas pelo Chefe de Repartição de Finanças no concelho da residência do impugnante.
9. O art.º 1 do D.L. 98/88 de 22 de Março, na parte em que deu nova redacção ao art.º 1º § 2º al. e) do Código de Imposto Profissional é inconstitucional, por violação do princípio da legalidade e tipicidade do imposto, princípios previstos no art.º 106º ns.º 2 e 3 da CRP.
10. Por outro lado, apenas os trabalhadores da banca dos casinos têm as gratificações controladas, havendo outros trabalhadores (por

ex. os da indústria hoteleira e restaurantes) que também recebem gratificações e grandes, não controladas e, por isso, impossíveis de controlar e tributar.

11. No entanto, o n.º 1 do art.º 13º da CRP dispõe que todos os cidadãos têm a mesma dignidade social e são iguais perante a lei, o que neste caso não acontece, uma vez que em igual situação os trabalhadores da banca dos casinos são tratados desigualmente em relação a outros que também recebem gratificações e não são tributados, havendo assim violação desse princípio de igualdade.

12. As normas em causa também violam o princípio de justiça sistemática, o que impõe que a legislação no seu conjunto deve ser reconduzível a uma ideia de justiça, o que neste caso não acontece.

13. A determinação da matéria colectável, a liquidação e a cobrança de impostos, deve obedecer a uma rigorosa estatuição normativa e não à analogia, discricionariedade ou ao arbítrio dos funcionários ou órgãos da Administração Fiscal, o que neste caso não aconteceu.

14. Neste caso, é manifesto que o senhor Chefe de Repartição de Finanças não tinha nem tem competência para proceder à liquidação e cobrança de imposto profissional sobre as gratificações em causa, auferidas de terceiros.

A recorrida Fazenda Pública contra-alegou e defendeu que a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade, pelo que deve ser mantida a decisão recorrida.

O Digno Procurador Geral Adjunto emitiu parecer e suscitou, como questão prévia, a incompetência, em razão da hierarquia, neste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por não conter matéria exclusivamente de direito.

A esta questão respondeu apenas a Fazenda Pública sustentando que o recurso tem por fundamento exclusivamente matéria de direito mas a considerar-se insuficiente a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância parece mais adequado decidir a baixa do processo ao tribunal "a quo" para que proceda à ampliação da matéria de facto.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida, considerou provada a seguinte matéria de facto:

a) No dia 12.07.89 foi levantado ao impugnante um auto de notícia pelo facto de, sendo trabalhador da "Solverde - Sociedade de Investimentos Turísticos da Costa Verde, SA", não ter apresentado a declaração modelo 5 referida no art.º 6º do Código de Imposto Profissional, referente ao ano de 1988, tendo embora auferido rendimentos da Comissão de Distribuição de Gratificações na importância de 2.510.347\$00, nem ter efectuado qualquer desconto para o imposto profissional.

b) Com base nos elementos do auto de notícia dito em a) foi liquidado ao impugnante imposto profissional referente a metade das importâncias recebidas, de acordo com a al. c) do art.º 1º, por força do disposto na al. b) do art.º 2º do Código de Imposto Profissional.

c) A liquidação produziu, assim, imposto no valor de 259.636\$00 e juros compensatórios de 25.949\$00, o que perfaz 285.585\$00.

d) No dia 10.10.89 o impugnante fez apresentar a petição de impugnação judicial.

e) A data de entrada da petição de impugnação, a liquidação, dita em c) não havia ainda sido paga nem debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública.

f) Por acção do impugnante e de outros e dando acolhimento às suas razões o senhor Provedor de Justiça levou ao Tribunal Constitucional a questão da constitucionalidade da norma que deu nova redacção ao art.º 1º § 2º, al. c) do Código de Imposto Profissional.

g) Assim, essa norma está a ser objecto de apreciação da sua constitucionalidade pelo processo de fiscalização abstracta n.º 70/89 do Tribunal Constitucional.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão suscitada pelo Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Supremo Tribunal para apreciar e decidir o recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e de matéria determina a incompetência absoluta do tribunal art.º 45º n.º 1 do CPT.

A incompetência absoluta é do conhecimento oficioso e poder ser arguida pelos interesses ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública - art.º 45º n.º 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art.º 5º do ETAF e arts.º 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância cabe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - art.º 32º ns.º 1 als. a) e b) do ETAF e art.º 167º do CPT.

A Secção de Contencioso Tributário Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - art.º 21 n.º 4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito, o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dela conhecer. Sê-lo-à o Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e arts.º 47º n.º 3 e 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este Tribunal para conhecer de recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma se dirá que para a determinação da incompetência, em razão da hierarquia, neste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão recorrida, proferida por Tribunal Tributário de 1ª Instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Nas suas alegações de recurso e respectivas conclusões o recorrente invoca factos que constituem pressuposto fáctico do acto tributário

de liquidação do imposto profissional sobre as gratificações ou gorjetas recebidas no ano de 1988, sendo eles:

- que o recorrente é funcionário da banca de Casino;
- que apenas recebeu vencimento de uma entidade patronal;
- que as gorjetas são ofertadas pelos utentes ganhadores dos casinos;
- que apenas os trabalhadores da banca dos Casinos têm as gratificações controladas;
- que não são controladas pela Administração Fiscal os trabalhadores, por exemplo, da Indústria Hoteleira e Restaurantes, cujas gratificações são grandes.

Na sentença recorrida não são dados como provados tais factos.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pelo recorrente.

Independentemente do relevo da averiguação de tais factos para a apreciação do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Termos em que declaram a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim da Silva Rodrigues. — Fui presente: Lopes de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Nos recursos interpostos de decisões proferidas nos T.T. de 1ª instância - recursos "per saltum" o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - carece de competência, em razão da hierarquia, para conhecer de matéria que não seja exclusivamente de direito - arts.º 21º n.º 4 e 32º n.º 1 als. a) e b) do ETAF e art.º 167º do CPT.*

2— *Se o fundamento do recurso versar matéria de facto o tribunal competente é o Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e art.º 167º do CPT.*

Recurso nº 18.724, em que são Recorrente Jorge Dias Salvador e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons. Dr. Fernandes Dias.

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

Jorge Dias Salvador, com os demais sinais dos autos, veio recorrer "per saltum", para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 04.11.93 proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro no processo de impugnação de liquidação do imposto profissional no montante de 468.320\$00 e juros compensatórios de 44.329\$00, respeitantes ao ano de 1988, sentença que julgou improcedente a referida impugnação.

Em síntese, são as seguintes as conclusões das suas alegações:

1. O recorrente é empregado da banca nos casinos, exercendo essa actividade profissional por conta de outrém.

2. Tendo auferido gratificações não atribuídas pela entidade patronal.

3. No dia 12.07.89 foi levantado auto de notícia pelo facto de não ter apresentado a Declaração modelo 5, a que se refere o art.º 6º do Código de Imposto Profissional, referente ao ano de 1988.

4. Com base em tais elementos foi liquidado Imposto Profissional ao recorrente de acordo com a al. e) do art.º 1º, por força do disposto na al. b) do art.º 2º do Código do Imposto Profissional.

5. Tal norma é, contudo, inconstitucional materialmente por violação dos princípios de legalidade e tipicidade, previstos no art.º 106º da CRP, de igualdade, previsto no art.º 13º da C.R.P. e da justiça do sistema, consagrado no art.º 20º da CRP.

6. As referidas gratificações não eram tributadas em imposto profissional por não estarem abrangidas no conceito legal de rendimentos de trabalho.

7. O legislador tem procurado, por ficção, considerar também rendimento de trabalho tais gratificações.

8. No caso vertente estamos em presença de gratificações não oriundas de entidade patronal, que consubstanciam verdadeiras liberalidades, sem carácter de exigibilidade.

9. É na relação de trabalho, contudo, que assenta todo o sistema de tributação dos rendimentos do trabalho, em sede de imposto profissional.

10. Decorre do princípio da legalidade que deve ser a lei a determinar a existência de impostos, fixando-lhes os seus elementos essenciais.

11. Do princípio da legalidade resulta também a tipicidade do imposto que se traduz na impossibilidade de existência de impostos que não correspondam a um tipo legal.

12. No caso em apreço o que se verifica é a existência de uma norma que criou um caso de incidência real, por ficção, reconduzindo gratificações recebidas de terceiros com quem se não tem qualquer correspondência de trabalho, nem que se tivesse curado saber, digo,

curado de provar a forma de liquidação e cobrança deste novo imposto, deixando-se a verificação (im)possível de "TABSTAND" definido no Código de Imposto Profissional.

13. Ao recorrente foi liquidado imposto relativo a gratificações, por força de Direitos de Autor sobre obras intelectuais.

14. Nada mais significativo para se ver que este novo imposto incide sobre as gratificações recebidas de terceiros, ainda que criada a sua incidência com respeito pela reserva de lei formal, não vem definida com coerência e de forma enquadrável com as normas do Código onde foi inserido, a tipicidade referente a sua concreta liquidação e cobrança.

15. Por outro lado, nos termos do art.º 13º da CRP, todos os cidadãos têm a mesma dignidade social e são iguais perante a lei.

16. O princípio da igualdade impõe que a lei seja aplicável a todos os que se encontrem na sua previsão mas também que ela seja aplicada de forma igual.

17. No caso em apreço, do debate parlamentar resultou claro que o legislador, se não tinha intenção de só tributar um pequeno núcleo de trabalhadores - dos casinos - tinha a certeza por prévio conhecimento, de que a norma em crise nos resultados a que conduziu, abrangia somente os profissionais da banca dos casinos que têm gratificações controladas.

18. A diferenciação de tratamento dado às gratificações dos profissionais da banca dos casinos, na prática os únicos visados pela norma, sustenta-se em razões meramente subjectivas, pelo que é arbitrária.

19. Por outro lado, o princípio de justiça do sistema impõe que a legislação no seu conjunto deva ser reconduzível a uma ideia de justiça.

20. Ora as gorjetas em causa são consideradas, por ficção, rendimento do trabalho para efeitos tributários mas são absolutamente irrelevantes para efeitos de segurança social, indemnizações por acidentes de trabalho, despedimento.

21. Relativamente aos empregados por conta de outrém, no domínio do CIP não é concebível outra forma de liquidação que não seja o sistema de retenção na fonte, assente no pressuposto do controle dos quantitativos remuneratórios por parte das entidades patronais.

22. No caso vertente inexistente o sujeito retentor na fonte do imposto.

23. Por outro lado, não está o recorrente sujeito à entrega da declaração prevista no art.º 6º do CIP, como resulta claramente do seu § 3º.

24. É manifesto, pois, não ter o Chefe de Repartição de Finanças competência para proceder à liquidação, por accionamento do art.º 32º do CIP.

Contra-alegou a recorrida Fazenda Pública, defendendo que a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade pelo que deve ser mantida a decisão recorrida.

O Digno Procurador Geral Adjunto emitiu parecer e suscitou, como questão prévia, e incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por não conter matéria exclusivamente de direito.

A esta questão respondeu apenas a Fazenda Pública sustentando que o recurso tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, mas a considerar-se insuficiente a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância parece mais adequado decidir a baixa do

processo ao tribunal "a quo" para que proceda à ampliação da matéria de facto.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

a) No dia 12.07.89 foi levantado ao impugnante um auto de notícia pelo facto de, sendo trabalhador da "Solverde - Sociedade de Investimentos Turísticos da Costa Verde, S.A." não ter apresentado a declaração modelo 5 referida no art.º 6º do Código do Imposto Profissional, referente ao ano de 1988, tendo embora auferido rendimentos da "comissão de distribuição de gratificações" na importância de 3.765.521\$00, nem ter efectuado qualquer desconto para o imposto profissional.

b) Com base nos elementos do auto de notícia dito em a) foi liquidado ao impugnante imposto profissional referente a metade das importâncias recebidas, de acordo com a al. e) do art.º 1º, por força do disposto na al. b) do art.º 2º, do Código de Imposto Profissional.

c) A liquidação produziu, assim, imposto no valor de 468.329\$00 e juros compensatórios de 44.329\$00 o que perfaz 512.511\$00.

d) No dia 10.10.89 o impugnante fez apresentar a petição de impugnação judicial.

e) À data da entrada da petição de impugnação, e liquidação dita em c) não havia ainda sido pago nem debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública.

f) Por acção do impugnante e de outros, dando acolhimento às suas razões o Senhor Provedor de Justiça levou ao tribunal constitucional a questão da constitucionalidade da norma que deu nova redacção ao art.º 1º § 2º, al. c) do Código de Imposto Profissional.

g) Assim, essa norma está a ser objecto de apreciação da sua constitucionalidade pelo processo de fiscalização abstracta n.º 70/89 do Tribunal Constitucional.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão suscitada pelo Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Supremo Tribunal para apreciar e decidir o recurso.

A infracção de regras de competência em razão da hierarquia e de matéria determina a incompetência absoluta do tribunal art.º 45º n.º 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública até ao trânsito em julgado da decisão final art.º 45º n.º 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art.º 5º do ETAF e arts.º 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância cabe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria por exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo - art.º 32º n.º 1 als. a) e b) do ETAF e 167º do CPT.

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - art.º 21º n.º 4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-à o Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e arts.º 47º n.º 3 e 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este tribunal para conhecer de recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daqueles que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma se dirá que para a determinação de incompetência em razão de hierarquia deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão recorrida, proferida por Tribunal Tributário de 1ª Instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Nas suas alegações de recurso e respectivas conclusões o recorrente sustenta, além do mais, que

- o recorrente é empregado da banca nos casinos
- os rendimentos a que se refere a liquidação são gratificações não oriundas de entidade patronal que consubstanciam liberalidades que não têm carácter de exigibilidade.

Tais factos que o recorrente propõe para conhecimento no recurso e que constituem pressuposto fáctico do acto tributário de liquidação do imposto profissional sobre gratificações ou gorjetas recebidas no ano de 1988, não constam da matéria fáctica fixada na sentença recorrida.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pelo recorrente.

Independentemente do relevo da averiguação de tais factos para a apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Termos em que, declaram a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente: Lopes de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Taxa e tarifa. Distinção. Taxa de conservação e tratamento de esgotos.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — Taxa, é uma receita de direito público coativamente paga pela utilização individualizada de bens semipúblicos ou o preço autoritariamente fixado de tal utilização.*
- II — Tarifa, é uma receita de direito privado contratualmente paga pela utilização de bens semipúblicos ou o preço contratualmente fixado (ainda que por adesão) de tal utilização.*
- III — Apesar de o artº 9º, nº 1, al. b), do Decreto-Lei nº 98/84, de 29 de Março, chamar de tarifa à receita arrecadada pela conservação e tratamento de esgotos, trata-se de uma verdadeira taxa.*
- IV — Não cabe ao legislador fixar, por forma vinculante para o intérprete, o nomen juris das prestações tributárias.*
- V — Por força do artº 29º do referido Decreto-Lei, o Fundo de Turismo, como organismo estatal autónomo, está isento do pagamento da taxa de conservação e tratamento de esgotos.*

Recurso n.º 18.726. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Fundo de Turismo — Organismo Estatal Autónomo. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. ALMEIDA LOPES.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

1º Relatório

O FUNDO DE TURISMO — Organismo Estatal Autónomo, com sede na Av. António Augusto de Aguiar, 122 - 11º, Lisboa, impugnou judicialmente a liquidação da quantia de 107.384\$00, relativa à taxa de conservação da rede geral de esgotos do prédio situado naquela Av. António Augusto de Aguiar, pisos 10º e 11º, em Lisboa, referente ao ano de 1986.

Alegou estar isento do pagamento de tal taxa, referindo ter havido violação do disposto no artº 29º do DL 98/84, de 29 de Março, em vigor àquela data. Sustentou que as tarifas estão compreendidas na categoria das taxas.

Por sentença de fls. 22 a 27, o Mº Juiz do 11º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou a impugnação procedente e anulou a liquidação, mas, tendo havido recurso, este STA, por acórdão de fls. 46 a 50, mandou ampliar a matéria de facto.

Em cumprimento deste acórdão, a 1ª instância proferiu nova sentença, de fls. 64 a 78, julgando de novo a impugnação procedente, por se ter entendido que a tarifa em causa é uma modalidade de taxa, pelo que o impugnante estava dela isento.

Não se conformando com esta sentença, dela recorreu para este STA a Fazenda Pública, pedindo a sua revogação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

- O DL nº 98/84, de 29/3, continha uma distinção, nos artºs 8º e 9º, entre as taxas que os municípios poderiam cobrar e as actividades

a que respeitam as tarifas referidas na al. e) do nº 1, do artº 3º, contando-se, entre essas actividades, a “ligação, conservação e tratamento de esgotos”;

- A isenção prevista no artº 29º do DL 98/84, para o Estado, seus institutos e organismos personalizados, de pagamento de todas as taxas devidas às autarquias não seria aplicável às tarifas, dado o carácter excepcional do referido artº 29º, insusceptível de aplicação analógica;

- Nestes termos, a douda sentença recorrida interpretou incorretamente várias disposições legais, nomeadamente os artºs 3º, 8º, 9º e 29º do DL nºs 98/84, de 29/3.

Contra-alegou o Fundo de Turismo, sustentando a decisão recorrida.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu doudo parecer, nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso, pois a taxa de conservação de esgotos tinha a natureza de verdadeira taxa, estando o FUNDO DE TURISMO dela isento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

A 1ª Instância fixou a seguinte matéria de facto:

a) Os serviços competentes da Câmara Municipal de Lisboa liquidaram em 1988, a conservação da rede geral de esgotos do ano de 1986, do prédio propriedade do ora impugnante/recorrente, sito na Av. António Augusto de Aguiar, nº 122 - 10º e 11º, em Lisboa, no valor anual de esc. 107.384\$00;

b) Tais serviços expediram para o correio o aviso para pagamento em 2 prestações, devendo a 1ª ser paga em 30.11.1988, o qual foi recebido pelo ora impugnante/recorrente no mês de Outubro de 1988 - cfr. fl. 5 do processo gracioso junto por linha;

c) No dia 27.10.1988, o ora impugnante/recorrente veio apresentar nos serviços competentes da CMLisboa, reclamação graciosa contra a liquidação referida em a) que antecede;

d) A reclamação graciosa referida em c) que antecede, tomou o nº 110/88/RG, e foi indeferida por despacho de 23.2.1989, do Director Municipal de Finanças, no uso da delegação de poderes para o efeito concedida pelo Presidente da CML, por despacho 88/P, de 21.2.1986, publicado no Diário Municipal nº 14 882, de 8.8.1986, «com o fundamento de não ser lícita a interpretação do artº 29º da Lei (leia-se DL) 98/84, de 21/3, que leve a concluir que o Estado e seus institutos estejam isentos do pagamento da tarifa em causa» - cfr. fl. 13 do processo gracioso;

e) O despacho de inferimento referido em d) que antecede foi notificado ao ora impugnante/recorrente no dia 27.3.1989 - cfr. aviso de fl. 5 do proc. principal;

f) O ora impugnante/recorrente veio impugnar judicialmente tal liquidação/recorrer de tal despacho de indeferimento, tendo a petição inicial dado entrada neste Tribunal no dia 4.4.1989;

g) O Fundo de Turismo é um organismo estatal autónomo, nos termos da legislação que lhe é aplicável - Lei 2082, de 4.6.56, Decretos nº 48 449, de 24.6.68 e 49 266 e 49 267, de 26.9.69, nº 223/71, de 27.5 e nº 631/74, de 18.11.

2º Fundamentos

O acto de liquidação da taxa de conservação e tratamento de esgotos, que foi impugnado, foi praticado em relação ao ano de 1986.

Nesse ano, estava em vigor o regime das finanças locais aprovado pelo Decreto-Lei nº 98/84, de 29 de Março. Nos termos do artº 3º,

nº 1, al. e), desse diploma, constituem receitas do município o produto da cobrança de taxas ou tarifas resultantes da prestação de serviços pelo município. Esse diploma discriminou as taxas no artº 8º, no qual se não compreende a destinada à ligação, conservação e tratamento de esgotos. Por sua vez, o artº 9º, nº 1, al. b), diz que “as tarifas a que se refere a alínea e) do nº 1 do artº 3º, respeitam às seguintes actividades: recolha, depósito e tratamento de lixos, bem como ligação, conservação e tratamento de esgotos.”

De acordo com o artº 29º, o Estado e seus institutos e organismos autónomos personalizados estão isentos do pagamento de todas as taxas devidas às autarquias locais.

A questão que se põe nestes autos é a de saber se nesta norma de isenção cabem também as tarifas respeitantes à ligação, conservação e tratamento de esgotos. Ou então, não será que o legislador qualificou mal, juridicamente, a quantia devida pela ligação, conservação e tratamento de esgotos, chamando-lhe tarifa, quando de facto se trata de uma verdadeira taxa?

E esta questão é pertinente, pois, como escreveu o Prof. AFONSO QUEIRO, “não cabe ao legislador fixar, por forma vinculante para o intérprete, o nomen juris das prestações tributárias. É à ciência do direito administrativo que cabe qualificar ou determinar a natureza jurídica dessas prestações, porventura mal entendidas pelo legislador (cfr. Anotação na Revista de Legislação e de Jurisprudência, nº 3210, pág. 331).”

Por isso, há que perguntar ao direito administrativo e tributário se a designação de tarifa dada pelo legislador à importância a pagar às autarquias pela ligação, conservação e tratamento de esgotos está ou não correcta.

O Mº Juiz a quo, no seguimento da jurisprudência do Tribunal Constitucional, que cita, e da doutrina emanada dos pareceres do Conselho Consultivo da Procuradoria Geral da República, que também cita, entendeu que a referida tarifa não passa de uma simples taxa, embora taxa sui generis, de uma modalidade especial de taxa. E, citando o Prof. NUNO DE SÁ GOMES, o Mº Juiz a quo escreveu que a tarifa não tem qualquer autonomia jurídica, reconduzindo-se ou à categoria jurídica de preço ou de taxa.

Vejamos se esta argumentação está ou não correcta.

Para se ver a distinção entre taxa e tarifa, será melhor começar pela distinção entre receitas de direito público (que são as taxas e os impostos) e receitas de direito privado (que são as tarifas e outros preços voluntariamente fixados pela utilização individualizada de bens semipúblicos).

Ensinou o Prof. TEIXEIRA RIBEIRO, in Noção Jurídica de Taxa, publicado na RLJ nº 3727, Ano 117º, págs. 289 e seguintes, que “entende-se que as receitas de direito público, porque conseguidas mercê do poder de império, são receitas coativas, isto é, quantias pagas para o cumprimento de obrigações que têm origem, não em negócios jurídicos, mas na ocorrência de factos; e que as receitas de direito privado são receitas voluntárias, isto é, quantias pagas em virtude de obrigações que têm origem naqueles negócios”.

Mas como este critério por vezes esbarra com algumas dificuldades, o Prof. TEIXEIRA RIBEIRO propõe um critério subsidiário: o do processo, negocial ou legal, por que se fixa o montante da receita. “Se o montante é negocialmente estabelecido, temos aí uma receita voluntária e, portanto, patrimonial, mas se o montante é autorita-

riamente fixado, já temos aí uma receita coactiva e, portanto uma taxa” (cfr. ob. cit. pág. 290). Por isso, o mestre de finanças conclui com o seguinte conceito jurídico de taxa: quantia coativamente paga pela utilização individualizada de bens semipúblicos, ou preço autoritariamente fixado de tal utilização.

O Prof. AFONSO QUEIRO, a respeito das taxas, escreveu o seguinte: as taxas são prestações pecuniárias espontaneamente pagas pelo contribuinte para criar uma das condições necessárias à prática, pela Administração, de uma actividade vantajosa para ele (RLJ nº 3210, pág. 329). E, depois, acrescentou: “o legislador ou a Administração cingem-se normalmente a certo critério objectivo e coerente na fixação do montante das taxas, de tal modo que não é natural exigir-se por uma prestação, serviço ou actividade administrativa o pagamento de uma taxa de montante superior ao de outra que é cobrada pela Administração por uma prestação, serviço ou actividade idêntica. Fixado um critério tarifário, o legislador ou a Administração mantêm-se-lhe fiéis em todas as suas aplicações” (sublinhado nosso) - cfr. ob. cit. pág. 330. Resulta desta anotação, que a fixação do montante das taxas pode obedecer a um critério tarifário, isto é, as taxas podem ser fixados por meio de uma tarifa, o que não quer dizer que a taxa seja uma tarifa. E no nº 3211 da RLG, a pág. 347, o Prof. AFONSO QUEIRO fez a seguinte distinção: “distingue-se, materialmente, o imposto da taxa em que o Estado cobra sem dar especificamente nada àqueles que o pagam, sem lhes atribuir qualquer contraprestação; e distingue-se dos preços cobrados pela venda de bens patrimoniais ou de bens ou serviços produzidos pelas explorações de utilidade pública porque estes, correspondendo a bens ou utilidades que também são ou poderiam ser prestados por particulares, são cobrados, não por força da lei, mas com base num contrato, ainda que este seja eventualmente um contrato de adesão”.

E cá temos o critério dos dois mestres de Coimbra: a receita tem origem contratual, é um preço voluntariamente fixado, pelo que é uma tarifa; a receita é imposta coactivamente, é um preço autoritariamente fixado, pelo que é uma taxa.

O Prof. SOUSA FRANCO considera as quantias exigidas pelo uso de bens dominiais como taxas, distinguindo esta figura dos preços pedidos pelo Estado pela venda de bens ou prestação de serviços em regime de mercados. Para este financista, “os serviços ou bens que só o Estado produz, em relação aos quais pode ser obrigatório o uso por parte dos particulares e cujas condições gerais de utilização são definidos em termos genéricos (e não de forma contratual) darão origem à cobrança de taxas, com natureza tributária, tanto mais que estes caracteres decorrem da sua natureza de serviço de autoridade” (cfr. Finanças Públicas e Direito Financeiro, 3ª ed., Coimbra 1990, pág. 495).

O Tribunal Constitucional, no acórdão nº 640/95, publicado na II Série do DR de 20.1.1996 (caso taxas da Ponte 25 de Abril) aceitou que as taxas são receitas de direito público, que não se confundem com as receitas patrimoniais dos entes públicos. E nesse aresto se faz a evolução da problemática no direito francês, onde aí se distinguem as taxas das redevances, sendo as taxas não consideradas como preços, visto serem exigidas aos utilizadores pelos poderes públicos, de forma coativa, através de lei ou de regulamento. Num primeiro momento, considerou-se que as taxas corresponderiam a um

carácter obrigatório da utilização do serviço público, surgindo as redevances como corresponsivos de utilização puramente facultativa dos bens ou serviços públicos. Depois, o Conselho de Estado passou a considerar que as redevances são pedidas aos utentes com vista a cobrir os encargos de um serviço público determinado ou os custos do estabelecimento e de manutenção de uma obra pública. E concluindo com uma citação de GAUDEMET e MOLINIER, escreveu-se no aresto do TC, quanto ao direito francês: “Uma taxa é um tributo (prélèvement) pecuniário que opera em benefício do Estado, das colectividades locais ou das empresas públicas (établissements publics) pela via coativa (o que a distingue dos preços) sobre o beneficiário de uma vantagem particular obtida por ocasião do funcionamento de um serviço público (o que a distingue do imposto), sem correlação necessária com o custo do serviço (o que a distingue da redevance).

De posse destes conceitos, quid iuris?

Segundo o Código Administrativo, no desempenho das suas atribuições de salubridade pública (artº 44º, nº 5), compete às câmaras municipais deliberar sobre o estabelecimento de redes de esgotos adentro das povoações (artº 49º, nº 2), podendo elas fixar taxas no exercício de quaisquer atribuições (artº 51º, nº 32).

Porém, é no Decreto nº 31 674, de 22.11.41, que se definem os princípios relativos às redes de saneamento e se particularizam as normas a seguir pelas câmaras municipais no que respeita aos encargos de construção e de conservação das mesmas redes. Aí se lhes atribui competência para a cobrança de uma taxa de ligação e uma taxa de conservação da rede de esgotos “para fazer face aos encargos de instalação e conservação da rede de saneamento” (artº 10º).

Reafirmando os princípios desse Decreto 31 674, a Portaria nº 11 338, de 8.5.46, aprovou o Regulamento das Canalizações de Esgoto, que importa, por isso, considerar também.

Assim, depois de o nº 95 do regulamento prescrever que as redes de esgotos e os ramais de ligação, na parte situada na via pública, devem ser mantidos à custa da entidade responsável pelo saneamento, o nº 100 declara que, “para fazer face aos encargos de instalação e conservação das redes de saneamento”, as câmaras municipais ficam autorizadas a cobrar, por cada prédio, além das despesas efectuadas com a execução das obras referidas no § 2º do nº 90 (ou seja, as obras executadas pelas câmaras, mas por conta dos proprietários, dos ramais de ligação até à entrada dos prédios), uma taxa de ligação e outra de conservação.

Vejamos o que diz o referido Regulamento Geral das Canalizações de Esgoto a respeito da obrigatoriedade da taxa de conservação. De acordo com o nº 37, “todos os prédios deverão ser ligados à rede geral de esgotos por ramais de ligação privativos”. “É obrigatória a construção de uma caixa de visita no princípio de cada ramal de ligação” (nº 39). “Em todos os aglomerados populacionais servidos por redes gerais de esgotos, devidamente aprovados pelo Ministro das Obras Públicas e Comunicações, é obrigatório estabelecer em todos os prédios construídos ou a construir (...) as instalações necessárias a um completo saneamento dos prédios, e bem assim ligá-las àquela rede” (nº 90). “Nenhum projecto de construção, reconstrução ou ampliação de prédios situados na área abrangida pela rede geral de esgotos pode ser aprovado sem incluir as respectivas instalações sanitárias e o respectivo ramal de ligação” (nº 92).

”Dentro das áreas abrangidas pelas redes gerais de esgotos não poderão, de futuro, construir sumidouros, depósitos ou fossas de despejo e águas residuais (nº 93). ”A taxa de ligação não poderá exceder 10 por cento do rendimento colectável do prédio” e a obrigação do pagamento da taxa de ligação ficará a cargo dos proprietários ou dos requerentes da licença. ”A taxa de conservação será anual, pagas em duas prestações semestrais, e não poderá exceder 3 por cento do rendimento colectável do prédio” (nº 102). Estas importâncias deverão constar de títulos de cobrança, elaborados pelos serviços respectivos das câmaras (nº 105). O crédito representado pelos títulos de cobrança goza de privilégio imobiliário especial sobre o prédio (nº 105-2º). ”O título de cobrança tem força executiva, sendo o seu pagamento exigido nos termos estabelecidos para as contribuições municipais (...)”. Incorre em multa quem não proceder ao estabelecimento das instalações e à sua ligação à rede geral (nº 122-a). ”A construção da rede geral de esgotos é da competência exclusiva das autarquias locais ou das suas concessionárias” (nº 130).

Ora, resulta deste quadro normativo que a receita cobrada pelas câmaras para a conservação e tratamento de esgotos é uma receita de direito público, porque estabelecida não por normas emanadas da autonomia da vontade dos particulares mas por normas públicas ou emanadas do poder públicos, do ius imperii do Estado e das câmaras. Foi no exercício de um poder normativo público que essas importâncias foram estabelecidas. Por outro lado, são receitas coativas, pois quem não as pagar fica sujeito a juros de mora e a dívidas de natureza tributária, que podem ser cobradas coercivamente nos tribunais tributários e gozam de privilégio imobiliário como os outros impostos. Essas receitas não são estabelecidas por meio de contratos ou negócios jurídicos entre as câmaras e os particulares, mas por normas públicas. O processo de estabelecimento dessas receitas é um processo legislativo público. A rede geral de saneamento é um bem semipúblico, por satisfazer necessidades colectivas e necessidades individuais. Os particulares tiram proveito da rede geral feita pelas câmaras, pelo que se trata de uma actividade vantajosa para eles. Esta receita está tarifada ao rendimento colectável dos prédios. Só as câmaras municipais, ou suas concessionárias, podem construir rede geral de esgotos. O preço pela prestação deste serviço municipal não é fixado pelo mercado segundo a lei da oferta e da procura. Os particulares que construam ou reconstruam uma casa estão obrigados a fazer a ligação à rede geral. Essas receitas destinam-se a cobrir os encargos de um serviço público ou os custos do estabelecimento e manutenção de uma obra pública e não tem correlação necessária com o custo do serviço.

Ora, perante este quadro normativo e esclarecidos pelos ensinamentos da ciência do direito administrativo e do direito tributário, não temos qualquer dúvida em concluir que a taxa de conservação e tratamento de esgotos é mesmo uma verdadeira “taxa”, apesar de a lei lhe chamar tarifa, pois não cabe ao legislador alterar o nomen iuris das prestações tributárias. E isto porque “ainda há juízes em Berlim”!

Não temos dúvida que a receita resultante do abastecimento de água é uma tarifa, assim como é tarifa (ou preço dos serviços) a receita resultante dos transportes colectivos de pessoas e de mercadorias. Bem podiam ser os particulares a prestar esses serviços.

Deste modo, embora por fundamentos diferentes, a sentença recorrida não merece censura.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juizes deste STA em negar provimento ao recurso da Fazenda Pública e em confirmar a sentença recorrida. Sem custas.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Almeida Lopes (Relator) — Castro Martins — Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto profissional e imposto complementar. Inconstitucionalidade por violação do sentido da lei de autorização legislativa.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *Quando se restringia a impugnação da liquidação de imposto complementar aos vícios da liquidação, com exclusão dos erros na determinação da matéria colectável dos impostos parcelares, essa restrição era apenas para afastar o «erro na determinação da matéria colectável» e não questões de inconstitucionalidade.*
- II — *A reserva de lei impõe que seja a lei a definir a matéria colectável, não podendo a lei remeter essa definição para a Administração.*
- III — *O art. 1º, 2º, al. f), do Código do Imposto Profissional, na redacção do DL 183-D/80, é inconstitucional, por violação do art. 168º, nº 2, da Constituição.*

Recurso nº 18750. Recorrente: José Manuel Ramalhão Fortunato; recorrido: Fazenda Pública. Relator: Ex.^{mo} Cons.^o Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Não se conformando com a liquidação adicional de imposto complementar, Secção A, do ano de 1984, no montante de 234.568\$00, efectuada pela repartição de finanças do 12º Bairro Fiscal de Lisboa, o contribuinte José Manuel Ramalhão Fortunato, residente na Calçada da Palma de Baixo, 8 — 11º BCº, Lisboa, deduziu impugnação judicial junto do tribunal tributário de 1ª instância de Lisboa (3º Juízo), com fundamento, além do mais, em inconstitucionalidade da norma de tributação que lhe foi aplicada pelo Fisco (art. 1º, § 2º, al. f), do Código da Contribuição Industrial).

Por sentença de fls. 49 a 56, o M.^o Juiz do tribunal *a quo* julgou a impugnação improcedente, por ter entendido que a norma em causa não padecia de inconstitucionalidade.

Não se conformando com a sentença da 1ª instância, o contribuinte dela recorreu para este STA, pedindo a sua revogação e a anulação da liquidação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

A liquidação adicional de Imposto Complementar, Secção A, do ano de 1984, no montante de Esc: 234 568\$00 deverá ser anulada, porquanto:

I — Inexiste facto tributário pois não existe qualquer manifestação de riqueza por parte do recorrente no momento em que a sua entidade patronal paga à seguradora o prémio de seguro a favor daquele celebrado.

II — Só com a ocorrência das condições previstas na apólice e consequente recebimento o prémio pelo recorrente existirá facto tributário.

III — Existindo então tal manifestação de riqueza, tal fluxo de rendimentos, não há qualquer necessidade de se ficcionar para efeitos tributários o valor do benefício no seu custo ao benfeitor e fazê-lo tributar ao beneficiário.

IV — O que aqui se pretendeu tributar foram importâncias pagas pela entidade patronal a uma seguradora — relação jurídica em relação à qual o trabalhador é terceiro —, importâncias que o trabalhador não conhece, nem tem obrigação de conhecer.

V — A tributação pretendida só poderia ser possível por recurso à analogia, que em direito fiscal não é admitida.

VI — Semelhante entendimento levaria a que ao abrigo da mesma previsão legal da alínea f) do parágrafo 2º do CIP se tributassem as contribuições patronais para a Segurança Social, na medida em que ao pagá-las também a entidade patronal está a conceder um benefício futuro, ao qual na falta de um fluxo de rendimentos e «para que se cumpra a norma tributária» se deveria igualmente recorrer ao seu correlato económico mais próximo que é o seu custo e tributar.

VII — Quer um benefício, quer uma regalia implicam um aumento patrimonial e para o cidadão o custo de tais concessões não entram nos próprios conceitos.

VIII — De qualquer forma, a norma ao abrigo da qual se pretende tributar tais prémios de seguro padece de inconstitucionalidade por violação do art. 168º.2 [conjugado com a alínea i) do seu nº 1] da Constituição.

IX — Inconstitucionalidade já reconhecida por dois acórdãos do Tribunal Constitucional.

X — E ainda que tal inconstitucionalidade pudesse ser posta em causa, sempre a alínea f) do parágrafo 2º do art. 1º do CIP na redacção dada pelo Decreto-Lei nº 183-D/80 seria inconstitucional por violação do disposto no art. 106º.2 da Constituição.

Juntos dois acórdãos do Tribunal Constitucional que declararam inconstitucional a referida norma, e um parecer do Prof. Doutor Jorge de Miranda.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto suscitou a questão prévia do não conhecimento do objecto do recurso, pelo facto de o recorrente não poder discutir na impugnação à liquidação de imposto complementar o erro da determinação da matéria colectável de imposto profissional, de acordo com o § único do art. 58º do Código de Imposto Complementar.

Em resposta a esta questão prévia, o recorrente indicou jurisprudência deste STA em sentido contrário ao indicado pelo Mº Pº.

Corridos os vistos, cumpre decidir duas questões: a prévia, posta pelo M^o P^o, e a de (in)constitucionalidade, posta pelo recorrente.

A 1^a instância fixou os seguintes factos:

a) — O impugnante era Administrador da empresa Moniz da Maia, Serra e Fortunato — Empreiteiros, SA, nomeadamente no período de 1984;

b) — A referida sociedade celebrou com a C^a de Seguros Império, EP, um contrato de seguro titulado pela apólice 08/553 que constituem as fls. 12 e ss que se dão por reproduzidas;

c) — O impugnante era um dos beneficiários das apólices;

d) — O contrato 08/11 553, teve início em 1/6/1983 e a duração constante do art. 5^o;

e) — A sociedade supra referida pagou à seguradora a importância referente ao valor global da apólice em causa;

f) — Tanto a C^a de seguros como a AF efectuaram a decomposição do valor do prémio de modo a que cada beneficiário correspondesse uma parte proporcional no total;

g) — Em 12/12/85 foi levantado o auto de notícia de fls. 27 contra o impugnante por não ter declarado relativamente aos anos de 1980/81 e 1984 o valor equivalente ao proporcional dos prémios de seguros pagos pela sociedade antes referida, para efeitos de tributação em imposto complementar;

h) — Na sequência desse auto de notícia a AF procedeu à liquidação adicional respectiva, ora impugnada.

2^o Fundamentos

A primeira questão que cumpre apreciar é a questão prévia posta pelo M^o P^o junto deste STA. Invoca o art. 58^o, § único, do Código do Imposto Complementar. Prescrevia este preceito:

«A reclamação ou impugnação (judicial) deverá circunscrever-se à liquidação do imposto complementar, não podendo delas conhecer-se na parte em que tenham por fundamento erro na determinação da matéria colectável dos impostos parcelares».

Entende o M^o P^o que a questão a apreciar neste processo é exclusivamente a de saber se os prémios de seguro constituem ou não rendimento colectável para efeitos de imposto profissional, designadamente saber se houve ou não erro na determinação da matéria colectável.

Ora, salvo o devido respeito, não pode este STA concordar com esta ilação. Lendo a petição de impugnação judicial, bem como o recurso jurisdicional e as peças que com ele foram juntas, parece que a questão principal, que vem posta neste processo, é a da inconstitucionalidade da norma tributária material. E se essa norma é a norma de incidência, então, em concreto, o imposto complementar não incide sobre aquele rendimento.

Não está em causa apurar a matéria colectável, ou que pretensamente é colectável. Essa matéria foi determinada em 879.665\$00, e ninguém discutiu essa verba. Por isso, não está em causa qualquer pretensão erro na determinação da matéria colectável, e só para este caso era aplicável o aludido preceito limitador da impugnação, que constava do CIC.

Por esta razão, improcede a questão prévia posta pelo M^o P^o. Vejamos agora a questão de fundo.

A alínea f), do § 2^o do art. 1^o do Código de Imposto Profissional, na redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n^o 183-D/80, de 9 de Junho, determinava que se consideravam rendimentos do trabalho:

«Os subsídios e outros benefícios ou regalias sociais auferidos no exercício ou em razão do exercício da actividade profissional».

Esta norma foi editada no uso da autorização legislativa constante do art. 17^o, al. l), da Lei n^o 8-A/80, de 9 de Junho, a qual prescrevia o seguinte:

«Relativamente ao imposto profissional, é concedida ao Governo autorização para: caracterizar certos tipos de subsídios e outros benefícios ou regalias sociais considerados rendimento do trabalho».

O M^o Juiz *a quo* entendeu não haver inconstitucionalidade daquela alínea f), pelo facto se o legislador não ter actuado sem autorização legislativa nem ter usado uma técnica desconforme com a autorização.

Mas este julgamento não está correcto. É que o legislador não cumpriu com o sentido da autorização legislativa. A AR autorizou o Governo a *caracterizar*, e o Governo *nada caracterizou*. Em vez de definir os tipos de subsídios, benefícios ou outras regalias sociais que passaram a ficar sujeitos a tributação, o Governo indicou apenas o elemento de conexão que teve por relevante para o efeito: «auferidos no exercício ou em razão do exercício da actividade profissional». Isto é, o Governo deixou para a Administração Fiscal a tarefa de fazer ela a lei ou norma de tributação.

Subsídios, benefícios ou regalias eram aqueles que o Fisco dissesse, tendo-se-lhe apontado um fim, mas omitindo-se a indicação do meio ou meios, isto é, dos concretos subsídios, benefícios ou regalias. Deste modo, o Governo, com aquela alínea f), passou um cheque em branco à Administração, para tributar segundo os critérios que entendesse por mais razoáveis. E, deste modo, a norma tributária material não tem suficiente densificação para poder valer como norma tributária material. Não dá suficientes garantias aos contribuintes, pois estes ficam sem saber quais os subsídios, benefícios ou regalias que o Fisco lhes vai tributar. Criou-se uma grande insegurança jurídica, pois deixou de ser a lei a determinar concretamente o facto tributável.

Como ensinou o Prof. Teixeira Ribeiro, «para efeitos, portanto, da al. i) do art. 168^o da Constituição há que distinguir a definição da matéria colectável, que pertence à incidência (incidência real), dos processos por que o Fisco a conhece, que pertencem à sua determinação. Só a definição da matéria colectável é que tem de ser objecto de lei da Assembleia da República ou decreto-lei autorizado; a determinação da matéria colectável, essa, pode ser matéria de decreto-lei não autorizado» (cfr. *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, n^o 3824, pág. 347). Aí se cita o Prof. Oliveira Salazar, que escreveu que deve haver todo o cuidado em distinguir o que é matéria colectável no imposto, e os processos por que o Fisco a determina ou chega ao conhecimento dela. Como escreveu ainda o Prof. Teixeira Ribeiro noutra anotação, «nos termos do art. 106^o, n^o 2, da Constituição, a criação de impostos consiste na determinação da incidência, da sua taxa, dos benefícios fiscais e das garantias dos contribuintes» (cfr. R.L.J. n^o 3739, pág. 304).

Ora, a aludida al. f) não definiu a matéria colectável, isto é, não caracterizou a incidência, pois não disse quais os subsídios, benefícios ou regalias sujeitos à tributação em imposto profissional.

E, deste modo, o legislador governamental não deu cumprimento à autorização legislativa, não respeitou o seu sentido, pelo que actuou com violação dos poderes que lhe foram delegados, e, assim, sem a credencial parlamentar de que necessitava para legislar validamente.

Por estas razões, a aludida al. f) viola o art. 168^o, n^o 2, [conjugado com a al. i), do seu n^o 1] da Constituição.

Neste sentido se pronunciaram os acórdãos do Tribunal Constitucional n^o 492/94 e 493/94, publicados na II Série do *Diário da Re-*

pública, respectivamente, de 16.12.1994 e de 17.12.1994. E não é pelo facto de com a al. f) se pretender a reposição do regime que já tinha constado do Decreto-Lei 297/79, de 17 de Agosto, que a norma não deixa de ser inconstitucional, pois o que se verifica é que a mesma não dá aos contribuintes as garantias legislativas que a constituição fiscal exige.

Por estas razões, o M^o Juiz *a quo* errou no julgamento da questão de inconstitucionalidade, razão pela qual a sentença não se pode manter.

3^o Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em:

a) Recusar a aplicação da norma constante do art. 1^o, § 2^o, al. f), do Código do Imposto Profissional, na redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n^o 183-D/80, de 9 de Junho, por violação do art. 168^o, n^o 2, conjugado com a al. i) do seu n^o 1, da Constituição;

b) Conceder provimento ao recurso;

c) Revogar a sentença recorrida;

d) Anular o acto de liquidação impugnado.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Almeida Lopes — Castro Martins — Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição. Omissão de pronúncia Prescrição. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

Não se conhecendo, em sentença de oposição a execução fiscal, da alegada prescrição em relação a parte dos créditos exequendos, ocorre omissão de pronúncia, em violação do n^o 2 do artigo 660^o do CPC, a integrar a nulidade da alínea d) do n^o 1 do artigo 668^o do mesmo compêndio adjectivo, aliás expressamente contemplada no artigo 144^o n^o 1, do CPT, aplicável ao processo de oposição por remissão do artigo 293^o, 1.

Recurso n^o 19.004 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Nev de Oliveira Rebelo Lopes Xambre e de que foi relator o Exm^o. Cons^o. Dr^o. **Mendes Pimental**.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Inconformada com a sentença do 1^o Juízo do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Lisboa que julgou extinta a execução fiscal a que a presente oposição foi deduzida por Nev de Oliveira Rebelo Lopes Xambre, residente na Avenida Gago Coutinho, 56, 3^o Esq., em Lisboa,

dela recorre a Fazenda Pública, assim rematando a respectiva alegação:

1) Ao processo de execução fiscal n^o6877/89 a que respeita esta oposição foram apensados os processos 459/83 e 760/84;

2) O processo principal concerne às contribuições de Novembro e Dezembro de 1981 e Fevereiro a Abril de 1982;

3) Os apensos reportam-se às contribuições de Maio a Setembro de 1982 (proc. 459/83) e Agosto a Dezembro de 1983 e Janeiro de 1984 (proc. 760/84);

4) A dívida exequenda abrange, para além da quantia do processo principal, as quantias dos processos apensos;

5) A Mm^a. Juiz "a quo" declarou extinta a execução por provada a excepção da prescrição da dívida exequenda, não se pronunciando, porém, sobre as contribuições a que alude o processo 760/84;

6) Tais contribuições não se encontram prescritas na sua totalidade;

7) Foi violado o disposto no artigo 668^o, 1, d), conjugado com o artigo 660^o, 2, ambos do CPC, por não ter sido apreciado o processo em apreço.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo Tribunal, tendo o Exm^o. Magistrado do Ministério Público suscitado a questão prévia da competência hierárquica desta formação. É que entende "que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito", pois que "a recorrente sustenta que ao processo n^o760/84 - conclusão 1^a -, que se reporta a contribuições de Agosto a Dezembro de 1983 e Janeiro de 1989 - conclusão 3^a", sendo que "na matéria fáctica fixada na douta sentença recorrida não são dados como provados os factos afirmados pela recorrente naquelas conclusões".

Por iniciativa do relator, foi solicitado ao tribunal "a quo" o processo de execução fiscal de que o presente é dependente, ocorrendo, nesta altura, a apensação.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Antes de mais, é mister debruçarmo-nos sobre a questão da incompetência deste Tribunal em razão da hierarquia, levantada pelo Ministério Público. Sendo, aliás, de conhecimento oficioso, tem prioridade sobre qualquer outra matéria e a sua eventual procedência prejudicaria o conhecimento de qualquer outra questão (artigos 3^o da LPTA 45^o do CPT e 101^o e segts. do CPC).

A instância considerou provados os seguintes factos:

- Corre termos na 6^a Secretaria Administrativa o proc. n^o6877/89 e apenso n^o459/83, em que é executada a sociedade Betovácuo - Técnicas Modernas de Construção, Ld^a., para cobrança de contribuições à Segurança Social reportadas ao período de Novembro e Dezembro de 1981, Fevereiro a Abril de 1982 e Maio a Setembro/1982, no valor global de 1.567.347\$00 e de 1.929.451\$00, respectivamente;

- Por despacho de 30.V.90, foi decretada a reversão contra, entre outros, o oponente;

- Pela inscrição n^o81808, de 29.VII.1983, foi levada a registo a deliberação tomada em assembleia geral de 29.VIII.1980 de execução do oponente, entre outros, como gerente da sociedade executada, matriculada sob o n^o45 509, a fls.109v^o do L^o. C-113 da Cons^a. do Reg. Comercial de Lisboa;

- A instância executiva foi instaurada em 8.XI.1982;

- Os termos da instância estiveram parados desde 23.XI.1982 a 30.V.1990;

- O segundo processo foi apensado em 20.XII.1984, tendo sido instaurado em 7.IV.1983.

Neste elenco factual não se faz qualquer referência ao processo apenso nº760/84 referido nas conclusões 1ª, 3ª e 5ª, como bem realça o distinto Procurador-Geral Adjunto.

Sucede que a apensação de tal processo executivo ao principal de que a presente oposição é dependente (cfr. artigo 295º do CPT) é um acto processual de que o tribunal toma conhecimento por constatação na execução fiscal contestada nestes autos. Com efeito, a fls.52 daquela, consta que, a 19 de Junho de 1987, o dito processo executivo nº760/84 foi apensado à execução nº6877/82, sendo que ele respeita a contribuições para a Segurança Social de Agosto a Dezembro de 1983 e Janeiro de 1984 (fls.49).

Do que vem de dizer-se resulta que não há, verdadeiramente, omissão no probatório de "factos" afirmados nas conclusões da alegação da recorrente. Naturalmente, a realidade processual, toda ela, perfila-se disponível ao tribunal superior.

Como assim, improcede a questão prévia em apreço, havendo, pois que conhecer do recurso.

A questão que nele se coloca é a de omissão de pronúncia sobre a eventual prescrição de parte da dívida exequenda, integrada pelas contribuições a que se reporta o apenso nº760/84, não prescritas segundo a Rct.

É patente que na sentença recorrida não há a menor referência, quer no probatório, quer no discurso jurídico, às sobreditas contribuições de anos de 1983, 1984, no montante de global de 2.724.280\$00. E a petição inicial da oposição logo no artigo 1º refere que a dívida exequenda as abarca.

Constata-se, pois, a alegada violação do artigo 660º, 2, do CPC, o que integra a arguida nulidade da alínea d) do nº1 do artigo 668º do mesmo compêndio adjectivo, aliás expressamente contemplada no artigo 144º, 1, do CPT, aplicável ao processo de oposição por remissão do artigo 293º, 1.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, anulando-se a sentença recorrida na parte sob recurso, devendo ser proferida outra que conheça da alegada prescrição dos créditos exequendos do apenso nº760/84.

Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — José Joaquim Almeida Lopes. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Nos recursos interpostos de decisões proferidas nos T.T. de 1ª instância — recursos «per saltum» o Supremo Tribunal Administrativo — secção de contencioso tributário — carece de competência, em razão da hierarquia, para conhecer de matéria que não seja exclusivamente de direito — art. 21º nº 4 e 32º nº 1 al. a) e b) do ETAF e art. 167º do CPT.*

2 — *Se o fundamento do recurso versar matéria de facto o tribunal competente é o tribunal tributário de 2ª instância — arts. 41º nº 1 al. a) do ETAF e 167º do CPT.*

RECURSO Nº 19.110 de que é recorrente Fernando Rogério dos Santos Ferreira e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº Consº Dr. FERNANDES DIAS.

Acordam em conferência na secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

Fernando Rogério dos Santos Ferreira, com os demais sinais dos autos, interpôs recurso «per saltum» para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 4.11.93 do tribunal tributário de 1ª instância de Aveiro, proferida no processo de Impugnação da Liquidação do imposto profissional no montante de 41.135\$00, respeitante ao ano de 1988, sentença que julgou impropriedade a referida impugnação.

São, em síntese, as seguintes as conclusões das suas alegações:

1 — É inconstitucional tributar as gratificações dos empregados das salas de jogo dos casinos, por violação dos princípios da igualdade perante a lei e igualdade de resultados, da legalidade tributária, da justiça sistemática da legislação, da legalidade e tipicidade do imposto, da proporcionalidade e da justiça.

2 — Estas gratificações não constituem retribuições de trabalho.

3 — Não é constitucional a aplicação analógica do regime tributário das remunerações de trabalho às gratificações.

4 — Os empregados de salas de jogo dos casinos têm um tratamento jurídico que não existe em relação a mais nenhum dos trabalhadores que recebem habitualmente este tipo de gratificações (empregados de cafés, bares, restaurantes, hotéis, bôites, taxistas, de turismo), pois o legislador sabe que os únicos trabalhadores que podem ser efectivamente tributados pelas gorjetas são os trabalhadores dos casinos.

5 — O que representa uma clara desigualdade de tratamento fiscal.

6 — A diferença de tratamento entre empregados das salas de jogo e demais profissões que auferem habitualmente gorjetas não assenta em qualquer justificação válida e assume carácter discriminatório que viola o princípio constitucional da igualdade e da justiça.

7 — De acordo com o princípio de legalidade do imposto só podem ser cobrados impostos quando se verificam os pressupostos aos quais a lei, condiciona a existência de uma obrigação fiscal.

8 — Não sendo as gorjetas exigíveis, nem contrapartida de trabalho contratual, não é lícito e legal proceder ao seu alargamento por ficção do tipo fiscal, fazendo de conta que são contrapartidas de contrato de trabalho.

9 — A liquidação feita é totalmente arbitrária e o chefe de Repartição de Finanças, sem elementos para determinar a matéria co-

lectável, sem poderes específicos para liquidar o imposto e desconhecendo a taxa, agiu por forma aleatória, arbitrária, desproporcionada, inadequada e incerta.

10 — A sentença recorrida violou, entre outros, os arts. 2º, 13º, 18º, 62º, nº 1, 106º nº 2, 107º nº 1, 266º nº 2 da CRP e art. 6º e seu § 3º do Código do Imposto Profissional.

Termina, pedindo a revogação da sentença recorrida e a anulação do auto de transgressão e a liquidação do imposto profissional.

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Digno Procurador-Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando, como questão prévia, a incompetência em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por não contar exclusivamente matéria de direito.

A esta questão responderam recorrente e recorrida.

A última defende que o recurso tem por fundamento matéria exclusivamente de direito e o primeiro defende que não constando da sentença recorrida o facto do recorrente ser empregado da sala de jogo do casino, tal facto é notório e não necessita de ser provado nem alegado.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

a) - Encontra-se pendente contra o ora impugnante um auto de transgressão por falta de apresentação de declaração modelo 5 referido ao art. 6º do Código do Imposto Profissional, respeitante ao ano de 1988 porque tendo auferido nesse ano a importância de 627 587\$00 de gratificações e sendo trabalhador por conta de outrem, não apresentou essa declaração.

b) Com base nos elementos do auto de notícia dito em a) foi liquidado ao impugnante imposto profissional referente a metade das importâncias recebidas, de acordo com a al. c) do art. 1º, por força do disposto na al. b) do art. 2º ambos do Código do Imposto Profissional.

c) - A liquidação produziu, assim, o valor de 37.577\$00 e juros compensatórios de 3.558\$00, o que perfaz 41.135\$00.

d) - No dia 24-04-91 o impugnante fez apresentar a petição de impugnação judicial.

e) - À data da entrada dessa petição a liquidação dita em c) não havia sido paga nem debitada ao tesoureiro da Fazenda Pública.

f) - Por acção do impugnante e de outros e dando acolhimento às suas razões, o senhor Provedor de Justiça levou ao tribunal constitucional a questão de constitucionalidade da norma que deu nova redacção ao art. 1º § 2º, al. c) do Código do Imposto Profissional.

g) - Assim, esta norma está a ser objecto de apreciação da sua constitucionalidade pelo Processo de Fiscalização abstracta nº 70/89 do Tribunal Constitucional.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão suscitada pelo Exmº Magistrado do Ministério Público uma vez que ela tem a ver com a competência deste tribunal para apreciar o recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal - art. 45º nº 1 do CPT.

A incompetência absoluta é do conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pela Representante da Fazenda Pública - art. 45º nº 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art. 5º do ETAF e arts. 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso para o tribunal tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - art. 32º nº 1 als. a) e b) do ETAF e art. 167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros - art. 21º nº 4 do ETAF.

Assim, o recurso «per saltum» para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-á o tribunal tributário de 2ª instância - art. 41º nº 1 al. a) do ETAF e arts. 47º nº 3 e 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente, o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este tribunal para conhecer de recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma, se dirá que para a determinação da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão recorrida, proferida por tribunal tributário de 1ª instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Nas suas alegações de recurso e respectivas conclusões o recorrente invoca a sua qualidade de empregado de sala de jogos de casino como pressuposto fáctico do acto tributário de liquidação de imposto profissional sobre as gratificações ou gorjetas recebidas no ano de 1988.

Na sentença recorrida não é dado como provado que o recorrente seja empregado de sala de jogo de casino.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pelo recorrente.

Independentemente do relevo da averiguação de tais factos para a apreciação do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, pois também incluir questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao tribunal tributário de 2ª instância.

Termos em que, dando provimento à questão prévia invocada pelo Ministério Público, declaram a secção de contencioso tributário do

Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso e declaram para tal competente o tribunal tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) - Domingos Brandão de Pinho - Benjamim Rodrigues. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

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 19 329. Recorrente: José Inácio da Costa Lopes — Despachantes Oficiais, L.dá; 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 TT1ª Instância de Lisboa que julgou improcedente a impugnação deduzida por José Inácio da Costa Lopes, L.dá contra a liquidação de imposto profissional, no montante de 9 769 703\$00, liquidados adicionalmente, relativos a rendimentos auferidos em 1986 e 1987, veio a lte recorrer, concluindo a sustentar que:

— os benefícios auferidos por contratos de seguro de vida, bem como os de saúde e outros fins, não podem constituir remuneração laboral, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 1º do CIProfissional, sendo que a não inclusão nas alíneas do art. 3º se explica por ser notório que os contratos de seguro não eram de molde a gerar recursos susceptíveis de liquidação em imposto profissional;

— tais alíneas constituem apenas uma indicação não taxativa de situações de delimitação negativa de incidência;

— a actividade seguradora é objecto de tributação própria que se afasta não raro da simples tributação em impostos profissional;

— no caso presente a exigência feita à Rte constitui duplicação tributária, pois duplicadamente a Administração Fiscal veio exigir,

com base na mesma factualidade, imposto também aos empregados da Rte.

Teriam sido infringidos os preceitos referidos e art. 26º in fine do CIP.

Contra-alegou a representante da FªPª, a sustentar a improcedência do recurso.

O EPGAjuncto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso por este não versar exclusivamente matéria de direito, na medida em que a Rte afirma um facto que não está estabelecido na sentença recorrida.

Ouidas as partes à questão suscitada, só a FªPª veio dizer que o ponto é irrelevante e que, por isso, o recurso tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

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 MºPº (art. 45º-2 do CPTributário).

Na verdade, a Rte afirmou que a Administração Fiscal exigiu, com base nos mesmos factos, imposto também aos seus empregados, visando albergar aí a sua pretensão a que seja reconhecida a existência de duplicação tributária.

Tal afirmação reporta-se a determinações da realidade, é do domínio dos factos, os quais se propõem para conhecimento no recurso, porquanto os mesmos não constam do probatório da sentença recorrida.

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, e que é suficiente para que se veja instalada no âmbito do objecto daquela controvérsia a envolver matéria de facto.

Porque a competência no 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. 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 pela recorrente, com taxa de justiça em 15 000\$00 e procuradoria em 40%.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Abílio Madeira Bordoal — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição autárquica. Isenção. Carris.

Doutrina que dimana da decisão:

A Companhia Carris de Ferro de Lisboa, S.A. gozou de isenção de contribuição autárquica até 21 de Dezembro de 1993, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 4º, 7, do DL.nº688/73, de 21/XII, único do DL.nº464/83, de 31/XII, e 3º do DL.nº442-C/88, de 30/XI.

Recurso nº 19.330 de que é recorrente a Fazenda Pública e Ministério Público e recorrida a Companhia Carris de Ferro de Lisboa e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Inconformados com a sentença do 3º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que, julgando procedente esta impugnação judicial deduzida pela Companhia Carris de Ferro de Lisboa, S.A., anulou a liquidação de contribuição autárquica em causa, referente aos anos de 1990, 1991 e 1992 e ao prédio urbano da impugnante II - 09016, da freguesia de Carnaxide, recorrem de tal decisão judicial a Fazenda Pública e o Ministério Público.

Na alegação daquela, conclui-se assim:

a) À impugnante foi concedida isenção temporária de contribuição predial que, se tal imposto vigorasse ainda, terminaria em 1993;
b) Desde 1 de Janeiro de 1989 e com a entrada em vigor do DL.nº442-C/88, de 30 de Novembro, que surgiu um novo imposto, a contribuição autárquica;

c) Através do qual são criadas normas de incidência próprias;
d) Revestindo as isenções fiscais natureza excepcional, não será lícito o recurso à analogia;

e) Se nem no Código da Contribuição Autárquica, nem no Estatuto dos Benefícios Fiscais, vem contemplado o benefício pretendido é porque não foi querido pelo legislador;

f) Tais benefícios terão de se encontrar expressos na lei, conforme o artigo 106º da Constituição;

g) Ao decidir como decidiu, o Mmº. Juiz "a quo" violou os artigos 106º e 107º da Constituição e o artigo 50º do sobredito Estatuto, para além da norma transitória expressa na alínea e) do nº1 do artigo 2º do DL.nº215/89, de 1/VII.

Por seu lado, a alegação do Ministério Público culmina com as seguintes conclusões:

1. A C.C. de Ferro de Lisboa, S.A. gozou de uma isenção temporária de contribuição predial que, a manter-se, terminaria em 1993;

2. A contribuição autárquica entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1989;

3. Com a sua entrada em vigor são criadas normas de incidência própria;

4. As isenções fiscais têm natureza excepcional, não sendo lícito o recurso à analogia;

5. Nem no C.C. Autárquica, nem no Estatuto dos Benefícios Fiscais, há disposição legal que isente a C.C. Ferro de Lisboa S.A. de contribuição autárquica;

6. E, se não existe, é porque não foi querido pelo legislador;

7. Esses benefícios terão de se encontrar expressos na Lei, de acordo com o artigo 106º da Constituição;

8. A douda sentença recorrida violou, deste modo, os artigos 106º e 107º da Constituição e o artigo 50º do C.Benefícios Fiscais.

Contra-alegando, a impugnante defende a manutenção da sentença recorrida.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

A instância considerou provados os seguintes factos:

- à impugnante foi liquidada a contribuição autárquica anos de 1991 e 1992 referente ao prédio II - 09016 da freguesia de Carnaxide, inscrito na respectiva matriz predial pela Repartição de Finanças de Alagés;

- Na sequência das liquidações efectuadas ditas retro, a Administração Fiscal remeteu à impugnante as notas de cobrança que constam de fls.4, 5, 6 e 7;

- A contribuinte apresentou a sua petição de impugnação em 06/IV/1993.

A questão a decidir é a de saber se a impugnante Companhia Carris de Ferro de Lisboa, S.A. está, ou não, isenta de contribuição autárquica relativamente ao sobredito imóvel urbano nos anos de 1990 a 1992, inclusive.

O artigo 4º, nº7, do Decreto-Lei nº688/73, de 21 de Dezembro dispôs:

"A Carris gozará, durante os primeiros dez anos de prazo de concessão, de isenção completa de quaisquer impostos, taxas ou contribuições do Estado ou das autarquias locais, tanto gerais e especiais como extraordinários, mas tal isenção não se aplica ao imposto de selo incorporado no preço dos bilhetes, a entregar pela Carris nos cofres do Tesouro, nem aos impostos de circulação, de camionagem e de compensação".

Tal isenção foi prorrogada, pelo prazo de 10 anos, a contar de 21/XII/1983, pelo artigo único do Decreto-Lei nº464/83, de 31 de Dezembro.

Claramente, uma isenção temporária, de natureza paracontratual ou bilateral.

Sucedeu que, a partir de 1 de Janeiro de 1989, deixou de haver contribuição predial (artigos 2º e 3º do DL.nº442-C/89, de 30/XI) e as isenções de contribuição autárquica ou constam do CCA (art.12º), ou do EBF (arts.50º a 55º) ou de acordo celebrado com o Estado (art.5º do DL.442-C/88, art.8º, 2, do DL.215/89, e 49º-A do EBF (com a redacção do DL.nº95/90, de 20.III - art.3º, nº2).

Sem embargo, situações como a vertente foram expressamente salvaguardadas no artigo 3º do Decreto-lei nº442-C/89 citado, que assim reza:

"As isenções temporárias que tenham sido concedidas ao abrigo de disposições do Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola, aprovado pelo DL.nº45 104, de 1/VII/1963, e demais legislação anterior ao presente diploma, manter-se-ão até à sua extinção, referidas à contribuição autárquica".

E nem poderia deixar de assim ser.

É que, no ensinamento de Nuno Sá Gomes (Teoria Geral dos Benefícios Fiscais, C.T.F. nº362, págs.345 e segts), se, "em princípio,

as normas que regulam os benefícios fiscais são livremente revogáveis, em qualquer momento, como quaisquer outras normas”, “há limites, impostos até constitucionalmente, à livre revogabilidade destas normas beneficiantes que decorrem logo dos princípios fundamentais do Estado de Direito que reputamos suprapositivos e, designadamente, dos princípios da segurança jurídica, da protecção da boa fé (pacta sunt servanda) e, especialmente, no que diz respeito quer aos benefícios fiscais temporários ou concedidos por prazo certo e aos condicionais que qualificamos de paracontratuais, quer ainda aos benefícios contratuais”.

E, mais à frente, a reafirmação de que são “intangíveis as isenções de carácter bilateral (temporárias, condicionais ou contratuais). A regra da revogabilidade esbarra diante do direito adquirido ao gozo da isenção enquanto persistem as condições e os requisitos em função dos quais esta foi outorgada”.

De todo o exposto, a segura conclusão de que a Carris gozou de isenção de contribuição autárquica até 21 de Dezembro de 1993, por isso que ilegal a impugnada liquidação, relativa a tal tributo nos anos de 1990, 1991 e 1992.

Julgando neste pendor, a sentença recorrida não merece censura.

Termos em que se acorda negar provimento a ambos os recursos, configurando-se aquela decisão.

Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 02 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de Decisão jurisdicional. 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 da decisão de um tribunal tributário de 1ª instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do art.32º, nº1 alin.b) do ETAF.*
- II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente para o seu conhecimento o tribunal tributário de 2ª instância, nos termos do art.41º, nº1 alin. a) do ETAF.*

Recurso nº 19.357 de que é recorrente Maria Fernanda Geraldo Costa Gouveia e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo.

Maria Fernanda Geraldos Costa Gouveia, identificada nos autos, não se conformando com o despacho de 21.12.93 proferido nos autos

de execução fiscal pelo Mmº. Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância que declinou a competência daquele Tribunal para conhecer do requerido a fls.29-33 relativamente à suspensão da mesma execução, veio do mesmo interpor recurso directamente para este Supremo Tribunal em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

I - A 1ª Repartição de Finanças do Concelho da Covilhã penhorou à recorrente um terço do seu vencimento mensal ilíquido, para assegurar a cobrança de débitos fiscais de seu marido, António João Rodrigues Gouveia, tendo os descontos nesse vencimento começado a processar-se a partir de Outubro de 1993, e mantendo-se nesta data.

II - Porém, a respectiva execução foi instaurada exclusivamente contra ele;

III - A recorrente, apesar de para tal não ter sido citada, requereu a separação judicial de bens com o seu marido, o dito António João Rodrigues Gouveia;

IV - E, porque assim, devia suspender-se a execução até à partilha dos bens do casal, no que diz respeito à supra-mencionada penhora;

V - Salienta-se, por último, que o tribunal tributário de 1ª instância de Castelo Branco era competente para decidir a pretensão da recorrente por se tratar de uma questão de cunho nitidamente jurisdicional;

VI - Assim, e por tudo o que se alegou, considera-se salvo o devido respeito, que o despacho recorrido violou, nomeadamente, o preceituado no art.825º do Cód.Proc.Civil, bem como nos arts.256º e 237º, nº2 do Cód. Proc. Tributário.

Nestes termos (...) deve ser dado provimento ao recurso e, revogando-se o despacho impugnado deve a presente execução ser suspensa ...”.

Admitido o recurso, após lograr êxito a reclamação de despacho anterior que não admitira o recurso interposto, subiram os autos a este STA sem contra-alegação, onde o Exmº. Procurador Geral Adjunto emitiu duto parecer, pronunciando-se pela incompetência deste tribunal de recurso “por não versar apenas matéria de direito”, já que a recorrente “afirma factos, dos quais pretende sejam extraídas consequências jurídicas, que se não mostram estabelecidos no despacho recorrido”.

Ouidas as partes sobre a suscitada questão de incompetência sobre a suscitada questão de incompetência, ambos se pronunciaram contra a posição defendida pelo Ilustre Magistrado do Ministério Público.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Logra prioridade de conhecimento a excepção de incompetência suscitada pelo Exm. Magistrado do Ministério Público em virtude de a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (art.3º da LPTA e 660º do C.P.C. “ex vi” do art.2º do CPT).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguido pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (art.101º e 102º do C.P.C. e 45º nº2 do CPT).

Importa, pois, analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico apoiado no disposto nos arts.648º 3 e 690º 3 do CPC com vista a determinar se a recorrente discute ou põe

em causa matéria de facto fixada no despacho recorrido, caso em que seria incompetente este Tribunal ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz a matéria exclusivamente de direito, situação em que já seria competente, em razão da hierarquia este Supremo Tribunal.

Ora, decorre do quadro conclusivo das alegações de recurso e como alerta o Ilustre Magistrado do Ministério Público, a recorrente afirma que "apesar de não ter sido citada, requereu a separação judicial de bens com o seu marido."

É inquestionável que se trata de duas afirmações de facto, que nada têm a ver com a simples interpretação das regras jurídicas, e das quais a recorrente pretende sejam extraídas consequências jurídicas.

Confrontada tal matéria com o despacho recorrido de fls.57 ressalta, desde logo, a conclusão que aquela matéria de facto nem sequer encontra rasto no referido despacho, sendo certo que a recorrente quer vê-la resolvida como suporte da decisão de direito, objecto da sua pretensão, a qual só pode sê-lo através do 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.

O que só pode ser conseguido mediante juízo probatório de prova livre que escapa à competência da Secção de Contencioso Tributário do STA que, no caso, em obediência ao disposto no nº4 do art.21º do ETAF, funcionando como tribunal de revista, apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é a espécie vertente.

Do exposto deve concluir-se que não estando em causa matéria exclusivamente de direito não dispõe este STA de competência, em razão da hierarquia, para do presente recurso conhecer, sendo competente o tribunal tributário de 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos arts.21º, nº4, 32º, nº1 b) e 41º 1 alin. a) do ETAF aprovado pelo Dec.Lei 129/84, de 27/4, em consonância, aliás, com o preceituado no art.167º do Cód.Proc.Tributário.

Procede, pois, a suscitada questão prévia da incompetência deste tribunal.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o Supremo Tribunal Administrativo para do recurso conhecer, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 2 de Maio de 1996. - Abílio Madeira Bordalo (Relator) - João José Coelho Dias - José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). - Fui presente, António Mota Salgado.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (arts. 691º e seguintes) e dos acórdão dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (arts. 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo art. 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma de Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei n.º 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei n.º 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista *per saltum*. Para o efeito, o art. 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei n.º 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL. nº 128/83 justificou assim o recurso *per saltum*: além de acarretar um apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matérias de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma dan ossa lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAM-POS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2.ª instância: que, como decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso *per saltum* para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. CAM-POS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção ente o facto e o direito,

e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84. Nos termos do seu art.32º, n.º 1, al.b), compete à Secção Administrativa conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do art.41º, n.º 1, al.a), se o recurso não tiver por exclusivo não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido de aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressava desse recurso, que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Procesal Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no art.681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceite a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub judicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido.

José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Embargos de terceiros. Matéria de facto. Terceiro. Posse.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa, efectuadas na instância recorrida, não se inscreve nos poderes de cognição da Secção de Contencioso Tributário do STA nos processos inicialmente julgados nos tribunais tributários de 1ª instância.*
- 2 — *Terceiro, em relação à penhora, é todo aquele que não é executado, nem exequente, salvo o caso do 2ª parte do n.º 2 do art.º 1037º do CPC.*
- 3 — *Para se poder falar de posse protegida nos termos do artigo 1251º e segs. do Código Civil, não basta o mero poder de facto, antes se exige uma intenção especial caracterizadora do sentido dos actos do possuidor, como agindo no exercício de um direito real próprio.*

Recurso n.º 19.530, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido SELSEA Limited e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que confirmou sentença do T.T. 1ª de Faro que julgou procedentes os embargos de terceiro deduzidos por SELSEA - Limited nos presentes autos, dele recorre a Fazenda Pública, extraíndo da atinente alegação as seguintes conclusões:

1ª Após reversão decretada contra Barry Sadler, foram penhoradas as fracções de que o mesmo era proprietário, tendo a mesma penhora sido registada em definitivo, não obstante existir um contrato de compra e venda celebrado em 90.07.25, entre a recorrida e o revertido;

2ª A recorrida nunca exerceu quaisquer actos que permitam determinar com clareza uma posse efectiva, pública e de boa-fé sobre as mesmas fracções, pelo que não houve ofensa da posse, dado esta não se ter verificado;

3ª Donde nunca pode ser considerada como terceiro, pois não possuía os bens em causa, como determina o artigo 185º do CPPI (actual artigo 319º do CPT);

4ª Assim, o duto acórdão de que se recorre violou o art.º 185º do CPPI.

Contra-alegando, a recorrida SAELSEA, Limited conclui que:

I. A prova efectuada pela embargante e ora recorrida demonstrou, sem qualquer ambiguidade ou dúvida, que a sua posse e propriedade sobre os bens objectos de penhora era anterior ao despacho de penhora;

II. Ela era, até, anterior à reversão da execução contra o anterior possuidor e proprietário das fracções "sub judice";

III. A penhora efectuada sobre as fracções identificadas nos autos ofende, pois, a posse e propriedade do embargante;

IV. Foi correctamente aplicado o artigo 319º do CPT.

O Exm.º Magistrado do Ministério Público neste Tribunal é de parecer que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Mostra-se fixada a seguinte matéria de facto:

a) Na RF de Lagos foi instaurada execução fiscal contra a empresa "RENTALGARVE - Sociedade de Administração e Aluguer de Propriedades, Lda" para cobrança de uma quantia relativa ao imposto de transacções, imposto de turismo e contribuição industrial A, de 1983 e 1984, no montante de 228.044.275\$00;

b) Tal execução foi mandada reverter contra Barry Sadler, o qual foi citado para os termos da mesma em 8/II/91;

c) Em 26/II/91, procedeu-se, em tal execução, à penhora das fracções autónomas designadas pelas letras L, E, AN e BC, inscritas na matriz predial respectiva sob o n.º 1750;

d) Porém, anteriormente, isto é, em 25/IX/90, por escritura lavrada no Cartório Notarial de Olhão, foram tais fracções vendidas pelo revertido Barry Sadler à ora embargante, cuja aquisição não registou;

e) A empresa "TANCONTINENTAL" costumava explorar, por arrendamento, e administrar as fracções em questão enquanto propriedade do revertido Barry Sadler;

f) Este, em 1980, comunicou àquela empresa que não as devia arrendar, pois que as pretendia vender;

g) Em Maio ou Junho de 1980, a embargante contratou a empresa "TRANCONTINENTAL" no sentido de esta colocar as fracções no mercado do arrendamento turístico, nos moldes em que o fizera com Barry Sadler, entregando-lhe, para o efeito, as respectivas chaves;

h) Todavia, no Verão de 1990, as fracções não foram arrendadas, muito embora tivessem sido ocupadas, por iniciativa do embargante, por estrangeiros;

i) A embargante, no Inverno de 1990, procedeu a reparações nas aludidas fracções, através de uma pessoa que enviou de Inglaterra;

j) Em 1991, a embargante acordou com a "TRANCONTINENTAL" a exploração das fracções em Janeiro ou Fevereiro do mesmo ano encarregou uma pessoa de efectuar a respectiva contabilidade.

Este o quadro factual disponível.

Pretende a Rct. alterá-lo, em vista da 2ª proposição conclusiva: "a recorrida nunca exerceu quaisquer actos que permitiram determinar com clareza uma posse efectiva, pública e de boa-fé sobre as mesmas fracções, pelo que não houve ofensa da posse, dado esta não se ter verificado".

Como bem refere o distinto PGA "para sustentar esta conclusão, a recorrente afirma nas duntas alegações que a escritura de venda efectuada por Barry Sadler à embargante só foi celebrada quando tomaram conhecimento que as fracções iam ser penhoradas, que o adquirente nunca agiu como proprietário nem mesmo detendo a sua posse efectiva, que não promoveu o seu registo na Conservatória do Registo Predial, nem requereu a alteração do nome dos contratos de fornecimento de água e electricidade e que só após a efectivação de penhora entabulou negociações com a empresa "TANCONTINENTAL, Lda" para que esta arrendasse as fracções.

No entanto, estas afirmações não encontram suporte na dunta decisão recorrida".

Pretendendo, pois, a recorrente, questionar a fixação da matéria de facto, está a invocar erro na apreciação das provas e na fixação de factos materiais da causa, cujo conhecimento não se inscreve nos poderes de cognição deste Supremo Tribunal, sendo certo que a Rct. não invoca ofensa de lei que exija certa espécie de prova para com-

provação de um facto ou que fixe a força de determinado meio de prova - cfr. artigos 21º, 4, do ETAF e 722º, 2, do Código P. Civil (C.P.C.).

Cabe-nos, assim, acatar a pronúncia de facto operada no acórdão recorrido - artigo 729º, 2, do CPC.

Quanto à decisão de direito, a Rct. entende que a embargante «nunca pode ser considerada como terceiro, pois não possuía os bens em causa». Olvida, porém, o n.º 2 do artigo 1037º do sobredito compêndio adjectivo que considera terceiro aquele que não tenha intervindo no processo ou no acto jurídico de que emana a diligência judicial, nem representa quem foi condenado no processo ou quem no acto se obrigou.

Com Lopes Cardoso, diremos que terceiro, em relação à penhora, é «todo aquele que não é exequente, nem executado», sendo que, excepcionalmente, o próprio executado é «terceiro» relativamente aos bens que «pelo título da sua aquisição ou pela qualidade em que os possuiu não estejam sujeitos à execução (vide Manual da Acção Executiva, pág. 380).

Ora, o probatório não consente dúvidas a este respeito, evidenciando que a embargante, proprietária dos bens penhorados desde data anterior à da penhora e mesmo à do despacho de reversão, é de todo estranha à execução fiscal em referência.

E como proprietária das fracções penhoradas actuou em consonância com o conteúdo desse seu direito (cfr. artigo 1305º do Código Civil (CC)), colocando-as, em Maio ou Junho de 1990, no mercado de arrendamento, entregando, para o efeito, as chaves à empresa do ramo (alínea g) do probatório), consentindo a sua ocupação, no Verão de 1990, por estrangeiros (alínea h) e nelas procedendo a reparações no Inverno de 1990 (alínea i), tudo em data anterior a da penhora.

Sabido que «posse é o poder que se manifesta quando alguém actua por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade ou de outro direito real» (artigo 1251º do C.C.), perfila-se, a par da qualidade de terceiro da embargante, a sua posse das fracções penhoradas. É que se patenteiam os dois elementos que a devem integrar para gozar de protecção da lei civil: o corpus - detenção material da coisa, a fruição, o exercício de um poder directo e imediato sobre a coisa - e o animus - intenção especial caracterizadora do sentido dos actos do possuidor como agindo no exercício de um direito real próprio (Acórdão do STJ de 26/VI/191, a págs. 495-502 do B.M.J. n.º 408).

Como assim e sendo óbvia a ofensa que a penhora envolve àquela posse do embargante, não merece censura o acórdão recorrido, onde não ocorre, pois, a alegada violação do art.º 185º do CPCI.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, confirmando-se o aresto em apreço.

Sem custas - artigo 2º da Tabela.

lisboa, 2 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial - Indeferimento liminar - Manifesta improcedência - Taxas por ocupação da via pública - Pareceres jurídicos.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O indeferimento liminar, por manifesta improcedência, radicando em motivos de economia processual, só deve decretar-se quando aquela, face à respectiva impugnação, for tão evidente que o seguimento do processo não tenha, em absoluto, razão de ser, seja manifesto desperdício da actividade judicial, sem margem para qualquer dúvida.*
- 2 — *Não é o caso se, para assim se concluir - ou não - se torna necessário proceder a um profundo, difícil e minucioso exame das questões submetidas à decisão do tribunal - isenção de taxas de licença por ocupação da via pública, com carácter permanente ou duradouro -, nos autos a que inclusivamente foram juntos dois pareceres jurídicos de professores de direito.*

Recurso nº 19.673, em que é Recorrente Portugal Telecom, SA e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exm. Cons.º Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Portugal-Telecom, SA, do despacho do TT de 1ª Instância de Braga, proferido em 6-2-95, que indeferiu liminarmente a impugnação judicial pela mesma deduzida contra «a liquidação de taxas de licença de ocupação da via pública que, no montante de 395.191.820\$00, lhe foi lançada pela Câmara Municipal de Braga».

Fundamentou-se tal despacho na manifesta improcedência daquele meio contencioso, uma vez que, sendo verdade que o Estado goza da isenção invocada, nos termos do artº 27 da Lei 1/87, de 6/1, «e que lhe compete a tutela do sistema nacional de telecomunicações, tal como é definido no artº 4.1 da Lei 88/89, de 11/9, ocorre, porém, que o serviço público de telecomunicações pode ser explorado pelo Estado, directamente ou por alguma pessoa das referidas no artº 8.2 desta lei» e «o citado artº 27 (nº 1) estabelece uma isenção de tipo pessoal e não em função do serviço a, em princípio, taxar, de modo que, não sendo o Estado, ele próprio, a explorar aquele serviço, a isenção não funciona».

A recorrente alegou e concluiu longamente no sentido de não dever as referidas taxas, não obstante o que apenas se referiu ao predito indeferimento liminar e singelamente na conclusão 25ª, acabando por pedir «que se julgue improcedente a impugnação», sendo «anulada a liquidação em causa, reconhecendo-se-lhe «a não sujeição ao pagamento» das questionadas taxas.

E, contra-alegando, a C.M. de Braga concluiu não haver norma que isente a impugnante das mesmas, uma vez que, «como decorre do artº 8º do respectivo regulamento, o que existe é uma verdadeira

tributação subjectiva, isto é, dirigida à pessoa, e não objectiva, dirigida aos bens», sendo que a servidão administrativa, instituída a favor do operador de serviço público de telecomunicações para a instalação e manutenção da respectiva rede básica, não é gratuita.

O Ex.mo magistrado do MºPº emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, já que «nos termos do artº 22 nº 2 da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro, na redacção do D.L. nº 470-B/88, de 19 de Dezembro, não pode haver impugnação directa para os tribunais tributários, da liquidação das taxas feitas pelos municípios: a impugnação, ou a reclamação, é deduzida perante o órgão executivo autárquico e é da decisão deste que cabe recurso para o Tribunal Tributário de 1ª Instância», conforme jurisprudência deste STA, que cita, sendo que, no caso dos autos, tal meio gracioso necessário não foi utilizado.

E, ouvida a recorrente sobre tal questão, veio sustentar a sua improcedência, juntando documentos.

E, corridos os vistos legais, há que decidir.

Deve começar por referir-se que este tribunal apenas pode apreciar o despacho recorrido, na medida em que indeferiu liminarmente a petição, por manifesta improcedência e não a dita questão de fundo, o que aconteceria à margem do próprio contraditório postulado por lei para a impugnação judicial - cfr. arts. 120 e segts. do CPT.

Definindo o objecto do recurso, deve, pois, dizer-se que o que está, ora, em causa, é, em sede liminar, a manifesta improcedência do pedido, não a questão de fundo propriamente dita que, só em tais termos e para o dito efeito, foi referida na decisão sub judice.

E, pode afirmar-se, desde já, que aquela se não verifica, nos autos.

Na verdade, não se pode, sem mais, afastar, in limine, a pretensão da recorrente, posto tratar-se, embora, de uma questão de direito; de outro modo, todas as questões deste tipo seriam decididas liminarmente, sem aplicação sequer do dito princípio do contraditório.

O indeferimento liminar radica em motivos de economia processual: se o procedimento impugnatório é necessariamente inviável, não há razão para que a instância prossiga.

Tal inviabilidade, concretize-se ela por um vício de forma ou por um vício substancial, como seria o caso (manifesta improcedência do pedido), terá de ser apreciada cautelosamente, de modo a que apenas se decrete quando o seguimento do respectivo meio processual «não tenha razão alguma de ser», «seja desperdício manifesto de actividade judicial».

Cfr. Alberto dos Reis, CP Civil Anotado, vol. II, pág. 315.

Nos demais casos, deverá ele seguir, com intervenção dos interessados e do MP, a quem orgânica e constitucionalmente cumpre a defesa da legalidade.

Ora, assim equacionada a questão dos autos, nos referidos termos, há-de reconhecer-se a susceptibilidade de discussão proveitosa, em torno da melhor interpretação a dar aos preceitos legais em causa.

Assim vistas as coisas, não se crê de inviabilizar, de imediato, a pretensão da recorrente, a julgar, afinal, depois de uma mais alargada consideração do problema, aliás melindroso e de nada fácil solução, como bem o demonstram os pareceres jurídicos constantes dos autos.

Certo que o MP, nos preditos termos, propugnou o indeferimento da petição, por virtude da não utilização, pela recorrente, do referido meio impugnatório gracioso, questão, aliás, do conhecimento officioso, pelo que, até por isso, se entende francamente descabido o «quase

protesto», a tal propósito, da recorrente, de que «os operadores judiciais jamais prescindem de querer resolver processos por questões de forma» (sic.) e o mesmo aconteça com o MP «quando a sua junção... é a de pugnar pela legalidade, no sentido dos superiores interesses da justiça».

Ésquece a recorrente que não há justiça sem legalidade (ou, o que é o mesmo, que a justiça não se pode realizar com a ilegalidade) e que, para a sua efectivação, há que seguir trâmites processuais pois só assim se pode evitar o caos judicial.

O Ex.mo magistrado do MP cita, aliás, em defesa da sua tese, abundante jurisprudência deste STA.

E, quantas vezes, são os impugnantes e recorrentes que querem realizar «a sua justiça», através de «expedientes» processuais!

Como refere o artº 2º do CP Civil, «a cada direito... corresponde uma acção, destinada a fazê-lo reconhecer em juízo ou realizá-lo coercivamente...» e «o processo judicial tributário tem por função a tutela judicial dos direitos e interesses legalmente protegidos, em matéria fiscal», compreendendo os meios processuais aí elencados.

Em suma: a tutela dos direitos e interesses legítimos dos contribuintes ou administrados opera-se através da utilização dos meios processuais - gratuitos ou contenciosos - previstos para tal fim, na lei, e segundo as regras que esta determina: basta atentar na ineptidão da petição inicial e na rejeição do recurso contencioso.

Acontece, todavia, que, na sede liminar que vem proposta, a questão posta pelo MP não pode ainda ser decidida - o que a posterior instrução do processo certamente propiciará -, quer por virtude dos documentos ora juntos aos autos pela recorrente, em ordem à sua resolução, quer porque este tribunal não conhece de matéria de facto, conforme ao disposto no artº 21 nº 4 do ETAF.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, a substituir por outro que, pelo fundamento invocado (manifesta improcedência) não indefira liminarmente a petição.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Par. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do S.T.A. — Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto da sentença proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância (recurso “per saltum”) que não tenha como exclusivo fundamento matéria de direito.

Recurso nº 19.773. Recorrente, José Oliveira & Irmão, Lda. Recorrido, Fazenda Pública. Relator Exmº Conº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. JOSÉ OLIVEIRA & IRMÃO, LDª., com sede na Rua Rodrigues Sampaio, 119, Porto, veio opôr-se a execuções que lhe foram instauradas.

A Mª Juíza do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto julgou inepta a petição inicial, absolvendo a Fazenda Nacional da instância, e condenando a oponente em custas.

Posteriormente, em 17/2/95 (fls. 165), a oponente, sob a alegação de que ocorreram factos supervenientes, veio pedir «a apensação daquele processo aos presentes autos.»

A Mª Juíza, proferiu, a fls. 166, o seguinte despacho, com data de 4/4/95:

«Porque os presentes autos se encontram findos, nenhuma apensação há a ordenar a outros processos, pelo que se indefere o requerido.»

Inconformado com este despacho o recorrente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações do recurso:

«A — Apresentou, tempestivamente, a aqui Alegante Factos Supervenientes, assim como a junção de documentos, respectivamente em 14 de Novembro de 1994 e 10 de Fevereiro de 1995, de reforço e esclarecimento desse articulado.

B — Não pode a Alegante ser prejudicada e “punida” pela morosidade dos Serviços da Direcção-Geral de Contribuições e Impostos, concretamente, do 4º Bairro Fiscal do Porto.

C — Pelo que, não existe qualquer fundamento para que se considerem os presentes autos findos.»

Posteriormente, em 20/4/95, formulou um novo requerimento (fls. 379), no qual pede se julgue sem efeito a liquidação de custas, ordenando-se o prosseguimento dos autos em razão dos factos supervenientes alegados.

Por despacho de 5/5/95 (fls. 381), a Mª Juíza indeferiu tal requerimento.

Também inconformado com esta decisão, a oponente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

«1 — Salvo o devido respeito, que muito é, pelo Ilustre Tribunal “a quo” prejudicado está o conteúdo do douto despacho recorrido, de fls. 381, porquanto:

2 — A notificação do douto despacho é dada a conhecer à aqui Alegante, por carta registada, em 16 de Maio de 1995, sob o registo Nº 615 dos CTT, e recebida a 17 de Maio de 1995.

3 — Em 16 de Maio de 1995, por registo Nº 14691 dos CTT, interpôs a oponente recurso do douto despacho proferido pelo Ilustre Tribunal “a quo”, a fls. 166, apresentando as consequentes alegações.

4 — Assim, a liquidação das custas manifesta-se intempestiva e a sua elaboração não é correcta.

5 — Pelo que o douto despacho, ora recorrido, de Fls. 381, deve ser revogado, declarando-se nulo, por intempestivo, atendendo ao disposto no nº 3 do Artº 165º conjugado com o Artº 148º, ambos do C.P.T.»

Neste Supremo Tribunal, o EPGA sustenta que os recursos não versam exclusivamente matéria de direito, pelo que o S.T.A. é incompetente em razão da hierarquia para conhecer dos recursos.

O representante da Fazenda Pública manifesta concordância com esta posição, de passo que o recorrente solicita a remessa dos autos ao T.T. de 2ª Instância.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Imposta decidir desde já a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P..

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P. Civil, 45º, do C.P.T. 5º do ETAF e 2º e 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, al. b), do ETAF:

“Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

“...

“b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito.”

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Escreve o ilustre Magistrado:

“Ora, na 3ª dessas conclusões a Recorrente afirma um facto (aliás, superveniente) do qual pretende sejam extraídas consequências jurídicas (cf. 4ª conclusão).

Igualmente, na conclusão A das alegações do outro recurso, a fls. 513, a recorrente afirma um facto que o Mº Juiz “a quo” não leva em conta no despacho recorrido, que é o de fls. 166.

Significa o exposto que os recursos não versam exclusivamente matéria de direito — circunstância que obsta a que este S.T.A. deles possa conhecer por ser, para tanto, competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.”

Tem razão o ilustre Magistrado.

Na verdade, na conclusão 3ª das alegações de recurso do despacho de fls. 381 (fls. 511) é afirmado um facto (de que o recorrente extrai determinada conclusão) que não foi objecto de apreciação expressa por parte da Mª Juíza.

Igualmente, na conclusão A das alegações de recurso de despacho de fls. 166 (fls. 515) são alegados factos não contemplados pelo Mº Juiz no aludido despacho.

É óbvio pois que os recursos não versam unicamente matéria de direito.

Assim, e porque os recursos versam também matéria de facto, como se deixou referido, é competente para deles conhecer o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos normativos legais atrás mencionados.

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer dos recursos interpostos pela recorrente José de Oliveira & Irmã, Lda..

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

Oportunamente, cumpridas as formalidades legais remetam-se os autos ao T.T. de 2ª Instância, como vem requerido.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (Relator). — Manuel Fernando dos Santos Serra — Agostinho Castro Martins (vencido: entendo que se trata de meras ocorrências processuais, que este STA tem entendido, pelo menos maioritariamente em jurisprudência que considero acertada, não constituírem questões de facto a averiguar pela instância, mas sim matéria apreensível directamente pelo Tribunal de revista). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto de Selo. Liquidação. Impugnação judicial. Competência dos Tribunais Tributários de 1ª Instância. Recurso contencioso. Rejeição por ilegalidade da sua interposição.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Os arts.º 251º e segs. do Regulamento do imposto de Selo foram revogados pelo n.º 1 do art.º 121º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.

II — Assim, o contencioso próprio consagrado no Regulamento do Imposto de Selo foi substituído pela impugnação judicial, nos termos do art.º 62º n.º 1 alínea a) do ETAF.

III — Compete, pois, aos Tribunais Tributários de 1ª Instância conhecer da impugnação de uma liquidação de imposto de selo.

IV — Deve em consequência, rejeitar-se, por ilegalidade da sua interposição o recurso contencioso de anulação interposto para o STA com vista à restituição do imposto de selo liquidado e pago pela Caixa Geral de Depósitos derivado de uma operação de financiamento.

Recurso n.º 19.853, em que são **Recorrida** a Caixa Geral de Depósitos e **Recorrido** o Ministro das Finanças e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Caixa Geral de Depósitos, S.A. pessoa colectiva n.º 500960046 com sede na Av. D. João XXI, n.º 63 em Lisboa, veio “interpor recurso contencioso de anulação do acto do Sr. Ministro das Finanças que indeferiu tacitamente o pedido de reembolso do imposto de selo” com

os seguintes fundamentos expressos no presente quadro conclusivo da petição:

1ª Vem o presente recurso interposto do acto de indeferimento tácito do pedido de reembolso de Esc. 18.595.029\$00 indevidamente pago pela ora recorrente;

2ª O presente recurso é interposto nos termos e ao abrigo do disposto nos arts.º 254º e segs. do Regulamento do Imposto de Selo;

3ª Não desconhece a recorrente que tem constituído jurisprudência maioritária, não só desse venerando Tribunal, como também do Tribunal Tributário de 2ª Instância, que o regime consagrado por aqueles dispositivos legais terá sido unificado, juntamente com outros, num único regime geral, consagrado nos arts.º 62º n.º 1 alínea a) e 121º n.º 1 do ETAF.

4ª No entanto, inexistente norma que revogue expressamente o contencioso próprio consagrado no Regulamento do Imposto de Selo, nem,

5ª Se verifica qualquer incompatibilidade entre o disposto no art.º 121º do ETAF e o contencioso especial supra referido, razão pela qual,

6ª Se mantém em vigor o contencioso especial relativo à restituição do imposto de selo, que não só é salvaguardado pelo disposto no artigo 1º do C.P.T. como a sua especialidade e indispensabilidade foi assumida pela Lei n.º 75/93, de 20 de Dezembro e ressalvada pelo Dec.Lei n.º 47/95 de 10 de Março;

7ª Assim, revestindo o processo contencioso do imposto de selo a natureza de um recuso de anulação quer tem por objecto actos do Ministro das Finanças é, como qualquer acto administrativo praticado pela mesma entidade, susceptível de impugnação contenciosa para esse Venerado Tribunal;

8ª O recurso é tempestivo;

9ª Por expressa imposição legal a recorrente encontra-se obrigada a cobrar o imposto de selo e a entregá-lo à Administração Fiscal, decorrente da sua qualidade de substituto tributário, incumbindo-lhe, em consequência, o exercício de deveres instrumentais relativos à posição tributária do substituído seja a nível administrativo, seja a nível contencioso. Daí a sua legitimidade para o presente recurso;

10ª No exercício da sua actividade creditícia a recorrente disponibilizou, à Papeis Inapa, S.A. um financiamento em Ecus, até ao contravalor de 1.078.800.000\$00, integrado e concedido pelo BEI, através da linha VII;

11ª Os financiamentos concedidos pelo BEI embora consubstanciando entrada de fluxos monetários externos, não se encontram sujeitos à constituição de depósito compulsório não remunerado de montante equivalente a 40% das respectivas instalações como é exigido pelo Banco de Portugal, pelo que,

12ª Não se encontram sujeitos a imposto de selo como foi decidido pela Administração Fiscal, através do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, publicitado pela Circular n.º 18/91 da D.G.C.I.;

13ª Constituindo a operação de crédito em apreço um financiamento efectuado pelo BEI, não havia lugar a liquidação de imposto de selo no montante de 18.595.029\$00, como efectivamente ocorreu;

14ª Assim, o pagamento efectuado da supra referida quantia é indevido, impondo-se a sua restituição;

15ª Ao não restituir aquela quantia, a entidade recorrida violou o disposto no art.º 120º A alínea e) da Tabela do Imposto de Selo, no art.º 254º do Regulamento do Imposto de Selo e no art.º 35º do Dec.Lei 155/92 de 28 de Julho”.

Juntou dois documentos.

No seu visto inicial o Exm.º Procurador Geral Adjunto suscitou a questão prévia da rejeição do recurso por ilegalidade da sua interposição ao abrigo do art.º 57º § 4º do R.S.T.A., baseando-se para tanto na jurisprudência pacífica desta Secção que sustenta o entendimento de que “o contencioso privativo do imposto de selo regulado nos arts.º 251º a 257º A do R.I.S. foi revogado, se não pelo CPCI 63, de certeza pelo ETAF, nos seus arts.º 62º n.º 1 a) e 121º (cfr. nesse sentido os Acs. da Secção de 15.5.91 rec. 13.374, de 26.6.91 Ac. 13436 do Pleno de 15.7.92 in Ap. D.R. 1992 pág. 186 e, ainda o Ac. do TT de 2ª Instância de 26.10.93 in CTF n.º 373 pág. 267, este citado pelo Recorrente)” jurisprudência que é de manter.

Defende ainda que a “Autoridade Recorrida não tinha obrigação legal de decidir o requerido pelo que se não formou o acto tácito de indeferimento (cfr. o art.º 32 da LPTA) não tendo assim “o recurso interposto qualquer fundamento legal”.

Ouvida a recorrente nos termos do art.º 54º n.º 1 da LPTA sobre a aludida questão prévia, veio dizer que tal questão fora também objecto de abordagem pela Recorrente na petição de recurso e que, ao contrário do que sustenta aquele ilustre Magistrado, o contencioso especial previsto no RIS (Regulamento de Imposto de Selo) encontra-se em vigor pelo que o recurso tem fundamento legal atentas as razões invocadas na petição de recurso, devendo improceder a mesma questão prévia e, conseqüentemente, julgada legal a interposição do recurso.

Colhidos os vistos legais cumpre apreciar e decidir a questão prévia suscitada, face ao disposto no citado art.º 54º da LPTA uma vez que, a proceder, obsta ao conhecimento do objecto do recurso.

Como claramente resulta do que vem relatado, a recorrente, Caixa Geral de Depósitos, pretende através do presente recurso a restituição do imposto de selo no montante de 18.593.029\$00 que liquidou e entregou nos Cofres do Estado, indevidamente, segundo ela, mercê de uma operação de financiamento em Ecus que disponibilizou à Papeis Inapa, S.A. até ao contra-valor de 1.078.800\$00, integrado e concedido pelo BEI, recurso esse interposto nos termos e ao abrigo do disposto nos arts.º 254º e segs. do Regulamento do Imposto de Selo.

Muito embora reconheça na sua petição de interposição de recurso ser esta uma via que contraria a Jurisprudência maioritária deste STA, a recorrente insiste, sustentando que se mantém em vigor o designado contencioso especial relativo a tal restituição do imposto de selo previsto nos citados normativos daquele Regulamento e que teria sido violado o disposto no art.º 120º A alínea e) da Tabela Geral do Imposto de Selo, ao liquidar o referido imposto.

Tese esta que, como se viu na questão prévia suscitada, é contrariada pelo Exm.º Magistrado do Ministério Público apoiado na jurisprudência pacífica desta Secção que pela sua bondade é de manter, a qual se funda na aplicabilidade do art.º 121º do ETAF que terá revogado as disposições especiais dos arts. 251º e segs. do Regulamento do Imposto de Selo (RIS).

Em causa está pois a questão de saber se, face ao alegado na petição, se mantém aplicável a via administrativa de recurso para o Ministro das Finanças, ouvido o juiz auditor e tendo como base a declaração escrita dos Serviços da Administração que tivessem exercido a funções tributárias no dizer do art.º 251º do RIS.

Já na vigência do C.P.C.I., Rodrigues Pardal e Ruben de Carvalho in Código de Processo de Contribuições e Impostos Anotado 2ª edição pág. 80, sustentaram a impugnabilidade judicial da liquidação do imposto de selo de verba, com base numa interpretação actualista do respectivo regime e no âmbito da jurisdicionalização das garantias do contribuinte consagrado no C.P.C.I. no que foram requeridos por arestos desta Secção, como o de 1 de Março de 1989 - Rec. 5643 in Apêndice ao Diário da República de 12/10/90 pág. 241, como se refere no Acórdão do Pleno de 15 de Julho de 1992 in AP DR 1992 pág. 186 que seguimos de perto.

Era um entendimento que se opunha ao regime especial consagrado no art.º 251º e segs. do RIS segundo o qual havia recurso "das decisões de actos dos Chefes das Repartições de Finanças e de quaisquer outras autoridades fiscais ou administrativas bem como dos notários sobre a liquidação do imposto de selo", ficando estes actos sujeitos a recurso hierárquico necessário para o Governo (ou, em certos casos, para o Ministro das Finanças, sendo certo que, segundo a Lei Orgânica do STA, a decisão final de tal recurso não era impugnável perante os então tribunais de contribuições e impostos e actuais tribunais tributários de 1ª Instância (cfr. Ac. do STA de 26.6.91 - Rec. 13436 in AP-DR pág. 853).

Porém, com a entrada em vigor do ETAF desde 1 de Janeiro de 1995, veio o art.º 62º n.º 1 al. a) dispor que compete aos Tribunais Tributários de 1ª Instância conhecer dos recursos de actos de liquidação de receitas tributárias estaduais, regionais, locais e parafiscais, em cujo âmbito de aplicação se inclui o imposto de selo qualquer que seja a entidade liquidadora.

Por outro lado, foi intenção inequívoca do legislador expressa no art.º 121º n.º 1 do ETAF em revogar as disposições especiais sobre as matérias objecto desse diploma, com as ressalvas dele constantes, entre as quais não se contam seguramente os preceitos do RIS.

Decorre do exposto que o contencioso especial relativo à restituição do imposto de selo previsto no RIS deixou de ter aplicação, pelo menos a partir da vigência do ETAF porque revogado por este diploma, tal como vem sendo entendimento pacífico jurisprudencial deste STA.

Daí que o meio de reacção administrativo e o subsequente recurso contencioso não tenham lugar na presente situação, sendo, pois, ilegal a interposição deste recurso, ao abrigo das disposições legais citadas.

Termos em que, procedendo a questão prévia, se acorda em rejeitar o presente recurso por manifesta ilegalidade da sua interposição (art.º 57º § 4º do Regulamento do STA), o que obsta ao conhecimento do objecto do recurso.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e procuradoria, em 60.000\$00 e 60% respectivamente.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece nos recursos - recursos per saltum - matéria de direito.*
- 2 — *Se o recurso versar matéria de direito e matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer dos recursos sendo competente para conhecer dos recursos sendo competente para conhecer desses recursos o Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 18.895, em que foi Recorrente José Damião de Almeida e esposa 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:

1. José Damião de Almeida, cf 101675186, e esposa Maria Silveira de Azevedo Almeida, CF 110727908, residentes na Rua do Mar, s/número, na freguesia e concelho de Velas, Ilha de S. Jorge, Açores, veio deduzir impugnação judicial, pedindo seja declarado nulo e de nenhum efeito o acto de fixação do rendimento colectável, por falta de competência do funcionário que o praticou (o Director distrital de finanças de Angra do Heroísmo) por a partir do DL 408/93, de 14.12, a Região Autónoma dos Açores ter uma única direcção distrital de finanças, sita em Ponta Delgada (artº 32, nºs 1 e 2), pelo que a fixação do rendimento colectável para efeitos de IRS, referente ao ano de 1992, efectuada pelo Director de Finanças de Angra do Heroísmo em 18.10.94, enferma de nulidade por falta de competência do funcionário que o praticou, por carência absoluta de atribuições.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência 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 de Faro julgou a impugnação improcedente por, despacho ministerial se tem mantido as direcções de Finanças de Angra do Heroísmo e da Horta.

Os impugnantes não se conformando com o decidido, interpuseram recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) O acto impugnado, que fixou o rendimento colectável do ora Recorrente (R) para efeitos de IRS relativo aos anos de 1989 e 1990 e 1991, foi praticado pelo Supervisor Tributário, assumindo-se como Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo, foi notificado ao R em 31.10.94.

b) Com a reestruturação operada pelo DL 408/93, de 14.12, a Região Autónoma dos Açores passou a dispor de uma única direcção distrital de finanças situada em Ponta Delgada - n.ºs 182 do art.º 32.

c) Assim, a direcção distrital de finanças de Angra do Heroísmo deixou de existir e a sua comissão de revisão terminou.

d) O despacho do SEAF, de 29.12.93 que decidiu manter em funções os titulares dos cargos de Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo e da Horta constituiu um acto administrativo genérico, pelo que, não tendo sido publicado, ficando-se a sua prolação "no segredo da Administração" é ineficaz, nos termos do disposto no art.º 122, n.º 2, da CRP e do art.º 130 do CPA.

e) O ponto 6. do Protocolo a que alude o n.º 3 do art.º 32 do DL 408/93, publicado no DR, II Série, de 7.3.95, já na pendência da impugnação judicial de cuja decisão se recorre ao estipular que "O presente protocolo produz os seus efeitos desde a data da entrada em vigor do DL 408/93, de 14.12, excepto quanto aos efeitos financeiros, que se contarão a partir de 1.1.95" é ilegal, por desconformidade com o disposto no art.º 128 do CPA.

f) Assim sendo - como efectivamente é - o acto de fixação de rendimento tributável impugnado pelo R enferma de nulidade por falta de competência do funcionário que o praticou.

g) Ao decidir como decidiu, a douda sentença recorrida violou as disposições legais indicadas.

A digna representante da Fazenda Pública entende que o recurso não merece provimento.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso por na conclusão d) das suas alegações o R afirma um facto - o despacho do SEAF não foi publicado que o M.º Juiz a quo não tomou em conta na decisão recorrida e da qual o R pretende extrair a conclusão da sua ineficácia, o que significa que o recurso versa também matéria de facto, sendo competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Ouvidas as partes, a Fazenda Pública admite que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito e o R defende que o recurso deve prosseguir neste STA.

2. Esta questão da incompetência em razão da hierarquia desta Secção de Contencioso Tributário do STA - suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público e aliás de conhecimento officioso - é de interesse e ordem pública e tem prioridade e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (art.ºs 3 da LPTA, 45, n.º 2, do CPT e 101 e segs do CPC).

Analisando as conclusões das alegações do R - e são estas que delimitam o objecto do recurso (art. 684, n.º 3, do CPC) - apura-se que este na conclusão d) afirma um facto - o despacho do SEAF de 29-12-93 que decidiu manter em funções os titulares de Director de Finanças de Angra do Heroísmo e da Horta constituiu um acto administrativo genérico pelo que, não tendo sido publicado, é ineficaz.

Por sua vez a sentença recorrida considera a existência do mencionado despacho ministerial (n.º 3 da matéria de facto dada como provada) mas não analisa a questão relativa á sua publicação nos termos dos art.ºs 122, n.º 2, da CRP e 130 do CPA.

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova - saber se o despacho ministerial de 29-12-93 foi ou não publicado ou se

ficou apenas "no segredo da Administração" como alega e conclui o R.

De tudo isto resulta que há matéria de facto a apreciar o que revela que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário como incompetente em razão da hierarquia, por nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1.ª instância - recursos per saltum - apenas conhecer matéria de direito (arts 21, n.º 4, 32, n.º 1, alínea b), 41, n.º 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

3. Em face do exposto, é procedente a questão prévia suscitada pelo distinto representante do Ministério Público sobre a incompetência em razão da hierarquia desta Secção de Contencioso Tributário, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2.ª Instância (art.º 47, n.º 3, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente esta Secção de Contencioso Tributário do STA em razão da hierarquia, declarando competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2.ª Instância (art.ºs 4, n.º 1, da LPTA e 47, n.ºs 2 e 3, do CPT).

São devidas custas pelos RR fixando-se a taxa de justiça em trinta (30.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

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 1.ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.*
- 2 — *E daí que, para esse efeito, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2.ª Instância. (Art.ºs 21º, n.º 4, 32º, n.º1, b), e 41º, n.º 1, a), do ETAF, e art.º 167º do CPT).*

Recurso nº 19 913, em que são recorrente Chesetúbal — Coop. Habitação e Construção Económica de Setúbal, C.R.L., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exmº Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

“Chesetúbal — Cooperativa de Habitação e Construção Económica de Setúbal, C.R.L.”, recorre do despacho do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal, de 18 de Janeiro de 1994, que rejeitou liminarmente a oposição pela ora recorrente deduzida à execução contra si pendente para cobrança coerciva da quantia de 541 191\$, relativa à contribuição autárquica do ano de 1991.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

1. A recorrente não é titular passiva do imposto;
2. A recorrente estava isenta desse imposto;
3. Incumbe à entidade processória da liquidação verificar a titularidade passiva e a incidência das isenções;
4. Essa entidade negligenciou as suas obrigações;
5. Essa negligência é geradora de nulidade da liquidação e cobrança de impostos a contribuintes que não são titulares do imposto liquidado;
6. A nulidade é invocável a todo o tempo, em qualquer processo e em qualquer fase do mesmo. . .”.

Contra-alegando, a Fazenda Pública defendeu o acerto do julgado e, conseqüentemente, concluiu pela improcedência do recurso.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público foi de parecer que “se declare este STA incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, ou, se assim se não entender, se negue provimento ao recurso”.

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão prévia, apenas a Recorrente veio aos autos para reafirmar o seu pedido de que “haja um Tribunal que aprecie o direito da recorrente a beneficiar da isenção”, aproveitando ainda a oportunidade para declarar que, “se for entendido que o Tribunal competente é o Tribunal Tributário de 2ª Instância, então que se remetam os autos a esse Tribunal”.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir. 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 1ª instância. . .” (artº 21º, nº 4);

— “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer. . . dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12 707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições — e como já tem sido salientado em casos análogos — “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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a decisão sob censura, vê-se que a Recorrente afronta o decidido também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que a “entidade processória da liquidação. . . negligenciou as suas obrigações” (conclusão 4ª), pretendendo daí retirar elementos para a construção da sua tese jurídica, seja a de que “essa negligência é geradora de nulidade da liquidação e cobrança de impostos. . .”, nulidade “invocável a todo o tempo, em qualquer processo e em qualquer fase do mesmo” (conclusões 5ª e 6ª).

Ora, porque o despacho recorrido não visionou aquela situação fáctica, no domínio da alegada “negligência”, instalada está a controvérsia no ponto em destaque, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não

versa “exclusivamente” matéria de direito — 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 pela Recorrente, com 15.000\$00 de taxa de justiça e 40 % de procuradoria.

Oportunamente, face ao requerido a fl. 36, remeta-se o processo ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

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 S.T.A. é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do 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 3, 1, b) e 41º, 1, a), do ETAF.

Recurso nº 19.953, em que são Recorrentes Manuel Farinha Portela e outros e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. Manuel Farinha Portela, Luísa Maria Cortesão dos Santos Portela e Guilherme Alexandre Cortesão dos Santos Portela, inconformados com a decisão do Mm.º Juiz, de fs. 51, da mesma vieram recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

”7. Houve in casu um incrível e inadmissível atraso na liquidação, por culpa exclusiva dos serviços.

8. Culpa tacitamente confessada pela administração ante as severas críticas dos impugnantes e ora recorrentes ao anómalo atraso da liquidação.

9. Desse atraso resultou que os montantes do imposto sucessório e sisa imputados foram de Esc. 10.982.811\$00 e Esc. 1.795.450\$00, quando realizada a liquidação em tempo normal, e reportada à data da transmissão os valores sobre que incidiram esses impostos - e não,

como foram, à data da liquidação - teria, sido tão somente de Esc. 3.799.870\$00 e Esc. 353.327\$00.

12. Aliás, é de salientar que o aumento do valor patrimonial dos bens transmitidos registado na altura da liquidação “resultou da boa actuação dos sucessores (do de cujus) na administração dos bens”, como se afirmou na petição de impugnação (art.º 10), sem qualquer oposição remetendo-se is Serviços a um completo e significativo silêncio sobre as razões desse aumento”.

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

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por re-produzido, mencionando as conclusões supra transcritas.

1.3. Ouvidos os recorrentes sobre tal questão prévia, vieram afirmar que o recurso só versa matéria de direito, requerendo, contudo, se assim não foi entendido, a remessa dos autos ao tribunal competente.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art.º 3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmos se não restringe as questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta, como se vê de fs. 52, v/53, v, nada se refere quanto à responsabilidade pelo atraso na liquidação, sua influência nos montantes dos impostos liquidados e razões do aumento do valor patrimonial dos bens transmitidos, os recorrentes imputam esse atraso à Administração Fiscal que, tacitamente, teria reconhecido ser culpada pelo mesmo e do qual derivou o aumento das colectas liquidadas, e atribuem à boa actuação dos sucessores, na administração dos bens herdados, o aumento do seu valor, considerando todas estas circunstâncias, que pertencem, sem dúvida, ao mundo dos factos, ao domínio da vida real, relevantes para a solução jurídica que reputam ser a correcta, por conforme à lei aplicável ao caso “sub júdice”, colocando, assim, o tribunal perante outras questões, que não são simples interpretação e aplicação da lei.

Assim, porque a competência deste tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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 Tributário 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 pelos recorrentes, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 25.000\$00 e 40%.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Vitor Manuel Marques Meira. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Recurso jurisdicional. Alegações. Deserção.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O artº 356º do C.P.T. aplica-se tão só aos recursos interpostos de decisões jurisdicionais sobre os recursos a que se refere o artº 355º do mesmo compêndio legislativo.*
- II — *Desses recursos, apenas os interpostos da 1ª instância para a 2ª instância estão sujeitos ao regime estabelecido no nº 1 daquele artº 356º do C.P.T.*
- III — *Em todos os demais, as alegações de recurso podem ser apresentadas no tribunal ad quem desde que tal intenção seja expressamente declarada no requerimento de interposição.*

Proc.º nº 19 998. Recorrente: Sistema — Técnica e Gestão Publicitária, S. A. Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Sistema — Técnica e Gestão Publicitária, S. A., contribuinte nº 500251444, com sede na Rua Professor Lima Basto, 99 r/c, 1000 Lisboa, dizendo-se inconformada com o despacho do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa (3º Juízo — 1ª Secção) de rejeição liminar da oposição que deduziu contra a execução fiscal contra si movida pelo 12º Bairro Fiscal de Lisboa (nº 1006576/92) dele interpôs recurso directamente para este Supremo Tribunal, nele tendo declarado pretender alegar no tribunal *ad quem*.

II — O recurso foi admitido por despacho do senhor juiz do tribunal *a quo*, de 95.05.17.

Todavia, na vista do processo que lhe foi aberta, o Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal suscitou a questão prévia do não conhecimento do recurso por o mesmo se encontrar deserto, porquanto as alegações, tendo de ser apresentadas nos termos do artº 356º, por não ser caso de aplicação supletiva do nº 1 do artº 171º, ambos os preceitos do C.P.Tributário, não o haviam sido.

III — Ouvidas as partes, só a Fazenda Pública respondeu, alinhando ao lado do Ministério Público na posição de que as alegações e con-

clusões devem ser apresentadas com o requerimento de interposição do recurso.

IV — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — A questão prévia decidenda.

A questão que se tem agora para decidir é apenas a de saber se, interposto recurso de despacho de rejeição liminar de oposição à execução fiscal e declarado no seu requerimento de interposição que se pretende alegar no tribunal *ad quem*, poderão as alegações de recurso ser apresentadas nele ou se o deverão ser com o requerimento ou dentro do prazo da sua apresentação.

B — A fundamentação.

A solução da controvérsia decorre da definição do regime de recursos que se entender que foi adoptado pelo C.P.Tributário para as decisões jurisdicionais proferidas nos processos de execução fiscal, nos processos nele enxertados e nos respectivos incidentes típicos (v. g. falsidade, habilitação) ou atípicos, categoria aquela em que se inclui o despacho recorrido.

Em matéria de recursos das decisões jurisdicionais proferidas nos processos judiciais tributários nele regulados, o Código de Processo Tributário não seguiu, no plano sistemático, um critério monista mas antes tripartido, repartindo-a por três campos diferentes.

Assim, ela é tratada no Título III que tem por epígrafe “*Do Processo Judicial Tributário*” e dentro do seu Capítulo VII sob a designação de “*Dos recursos de actos jurisdicionais*” (artºs 167º a 179º).

Depois, volta a ser ventilada, em três artigos (223º, 224º e 225º), no Título IV, que versa sobre o processo de contra-ordenação fiscal, dentro da sua Secção II que regula os termos da fase jurisdicional de tal processo.

Por fim, dedica-lhe no Título V, que tem por epígrafe “*Do Processo de Execução Fiscal*”, as Subsecções II e III, rotuladas, respectivamente, de “*Dos recursos de actos jurisdicionais*” e “*Disposições comuns*” que estão integradas com a Subsecção I que se refere aos recursos das decisões da administração fiscal na Secção X sob o rótulo de “*Dos recursos*”.

Se bem que esta dispersão da matéria cause alguma dificuldade de interpretação, que tem sido responsável por algumas divergências jurisprudenciais mesmo neste Supremo Tribunal, afigura-se-nos que será possível vislumbrar, dentro da infeliz opção legislativa, a harmonia do sistema dos recursos que foi congeminado pelo legislador do C.P.Tributário.

Na pesquisa desse pensamento legislativo há-de o intérprete arrancar, é certo, da letra da lei, pois esta se apresenta sempre como um limite da actividade interpretativa e da avaliação do seu resultado ao excluir a admissibilidade de qualquer sentido que não tenha nela um mínimo de correspondência expressa, ainda que de modo imperfeito.

Mas não se pode quedar por aí. A letra da lei não deixa de traduzir apenas a forma de exteriorização do pensamento humano, ainda que de um órgão ou assembleia representativa. Para o conseguir alcançar, terá, depois, de partir da ideia de que o legislador considera a unidade do sistema jurídico como um valor material da sua actividade, mesmo que exercida em tempos históricos diferentes.

O legislador será, por princípio, coerente. As regras de conduta ditadas pelo legislador entrosam-se, por princípio, harmonicamente entre si.

Depois, manda-se atender às circunstâncias históricas em que a lei foi elaborada e às condições específicas do tempo da sua aplicação.

Na pesquisa do pensamento legislativo, o intérprete deverá olhar sempre o legislador como estando a dar contínua execução aos princípios materiais do Estado de Direito e, portanto, deverá presumir que ele consagrou sempre as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados (art.º 9º do C.C.).

Sendo assim e para além do texto ou da letra dos preceitos, há dois aspectos que se revelam essenciais para a reconstituição do pensamento legislativo sobre a matéria.

O primeiro é que dificilmente se compreenderá que o legislador, agindo nos quadros fechados de um compêndio legislativo, tenha admitido soluções que escapem à harmonia do próprio sistema nele erigido.

O segundo é o de que o legislador, ao editar o Código do Processo Tributário, estava a dar execução ao programa normativo cujos traços lhe foram marcados pela lei n.º 37/90, de 10 de Agosto.

Ora, esse programa era o da elaboração de um Código de Processo Tributário em substituição do C.P.C. Impostos no qual se aperfeiçoasse o quadro de garantias dos contribuintes, com introdução das alterações adequadas, tendo em vista a sua harmonização com o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares e com o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, dando também expressão ao que dispõe a Constituição da República Portuguesa no domínio da tutela dos direitos e interesses legítimos por meios gratuitos e contenciosos (art.ºs 1º e n.º 1 do art.º 2º).

Mas a autorização apontou ainda o sentido de outros dois aspectos que aqui importa considerar: um refere-se aos recursos, o outro ao processo de execução fiscal.

No que tange àqueles, há que reter que a lei de autorização se referiu a todos, independentemente do processo a que dissessem respeito, fosse ele de impugnação judicial, contra-ordenação ou execução fiscal, e que apontou duas balizas, — a prossecução do interesse da maior celeridade e o da tutela efectiva dos direitos e interesses legítimos dos contribuintes —, que deveriam informar as respectivas soluções, sem igualmente destringer qualquer tipo de processo.

O legislador limitou-se a ordenar ao seu delegado que “O regime dos recursos será alterado tendo em vista uma maior celeridade processual que assegure a tutela efectiva dos direitos e interesses legítimos dos contribuintes” (n.º 3 do art.º 2º).

No que respeita ao processo de execução fiscal, a orientação dada foi a de que o processo que vigorava fosse alterado com a criação de uma fase prévia destinada a regularizar o pagamento da dívida exequenda e que fossem alargados os fundamentos da oposição.

É, pois, tendo em conta que o legislador delegado estava amarrado a tal orientação legislativa que importa interpretar o regime de recursos estabelecido no processo de execução fiscal.

Claro que a vinculação estabelecida tem uma grande margem de discricionariedade legislativa.

Mas, tendo-se, porém, adoptado como figurino do novo código o regime estabelecido no anterior C.P.C.I., natural é que as soluções dele divergentes sejam justificadas directamente, ou pela orientação legislativa recebida, ou, então, pelas exigências do novo regime estabelecido.

Dentro do mandato recebido, o legislador do C.P. Tributário regulou o processo de execução fiscal em termos de exaurir todas as po-

tencialidades do poder de auto-tutela administrativa, ou de imposição coerciva auto-suficiente, da Administração Fiscal, decorrentes da executoriedade do acto administrativo tributário da liquidação, mas sem invadir a esfera das atribuições da função jurisdicional.

Hoje todos os actos jurídicos e materiais de execução do acto de liquidação, que não tenham natureza essencialmente jurisdicional, estão atribuídos à competência da autoridade administrativa, aliás em termos semelhantes, afora no que tange à competência para declarar a execução em falhas ou a sua extinção pelo julgamento voluntário ou coercivo, aos que se passavam já nos processos que corriam termos nas repartições de finanças de todo o país com excepção de Lisboa e Porto, pois que aqui o processo corria por inteiro nos Tribunais das Contribuições e Impostos, traduzindo-se a alteração ao fim e ao cabo, em se ter feito despir ao chefe de repartição a capa do denominado juiz auxiliar, que na essência nunca foi, e assumir a sua verdadeira identidade de autoridade administrativa.

A reserva de juiz ficaram, porém, a pertencer os actos de natureza essencialmente jurisdicional (art.º 237.º, n.º 2).

Tal opção normativa de regulação dos termos do processo de execução fiscal trouxe, logo, associada consigo a necessidade de dar efectivo cumprimento à garantia constitucional da accionabilidade dos actos administrativos constante do art.º 268.º, n.º 4 da C. R. P., respeito esse que constituía, aliás, um dos pontos do programa legislativo autorizado, como se viu.

De resto a necessidade de acautelar o funcionamento efectivo dessa garantia constitucional apresentava-se de uma utilidade imperiosa, dada a frequência ou oportunidade com que dentro de tal processo se poderiam ofender os direitos e interesses legítimos dos particulares, pois que, por natureza, o próprio processo constitui um modo de ataque legal aos direitos patrimoniais do executado, além de que, por virtude disso mesmo e por respeito histórico ao sentido material do princípio da legalidade dos actos ofensivos do património do cidadão, ele se apresenta disciplinado em termos quase estritamente vinculados.

A cada passo existe uma oportunidade de ofensa aos direitos e interesses legítimos dos particulares, sejam eles de carácter patrimonial ou processual.

Pois bem. Foi, precisamente, para dar execução normativa à incumbência recebida na lei de autorização referida e da Constituição que o legislador editou o art.º 355.º do C. P. Tributário e nele previu a susceptibilidade de recurso de todo os actos da Administração Fiscal que afectem os direitos e interesses legítimos dos particulares e regulou os respectivos termos.

Tal preceito acaba por reconhecer um direito de recurso contencioso contra os actos administrativos que, por razões, precisamente, de celeridade e de propiciar a melhor possibilidade de tutela efectiva, tem lugar dentro do próprio processo de execução, e não autonomamente, como, por regra, acontece com aquele e em termos correspondentes aos que se passam nos recursos jurisdicionais.

É o artigo seguinte, ou seja o art.º 356.º, constitui ainda o seu desenvolvimento, agora já num momento em que a questão se encontra dentro da jurisdição: o art.º 355.º regula os termos do recurso dos actos da administração fiscal para o poder judicial e o art.º 356.º os termos do recurso da decisão proferida sobre aquele recurso já por esse poder para os seus órgãos (tribunais) superiores, ou seja o recurso

das decisões dos tribunais tributários de 1.^a instância para o da 2.^a instância e não também para o Supremo (quer *per saltum*, quer da 2.^a instância), por o C.P.Tributário em nada ter interferido no regime antes estabelecido na sua Lei Orgânica, no seu Regulamento, no E.T.A.F. e na L.P.T.A. (cfr., quanto aos recursos interpostos para o S.T.A., entre muitos, os Acs. deste tribunal de 94.11.09, *in* Rec. 16.941; 94.03.16, *in* Rec. 17387; 93.01.13, *in* Rec. 14.606; 93.05.05, *in* Acs. Dts. 388-429).

Esta conclusão, a que anteriormente o relator não aderiu, afigura-se como aquela que decorre dos referidos instrumentos de interpretação da lei.

Tal é também a doutrina do lapidar acórdão deste tribunal, 95.10.31, proferido no Proc.^o n.^o 19.061, de que se respiga alguma fundamentação.

Vários argumentos se podem alinhar naquele sentido.

Em primeiro lugar, ela não é afastada pela expressão verbal da lei. O preceito fala apenas dos recursos das decisões de natureza jurisdicional, - do processo de execução fiscal, evidentemente, por ele estar integrado nesse processo -, não especificando se são todas ou se apenas algumas. Donde, a legitimidade interpretativa de qualquer sentido restritivo, por ele ter um mínimo de correspondência verbal com o texto da lei.

Em segundo lugar, uma razão de ordem sistemática, situada em dois planos. O art.^o 356.^o tem de ser visto, em si próprio, como constituindo uma unidade normativa, se bem que constituído por dois números, e depois em função do estabelecido no artigo anterior e no seguinte, - o art.^o 357.^o -, e da unidade do sistema de recursos estatuído no código e do sistema jurídico em geral.

Dentro de si próprio, tem de se aceitar, - sob pena de ter de figurar-se o legislador como absolutamente irrazoável, desadequado e desinserido de qualquer enquadramento sistemático -, que, ao referir-se aos recursos do n.^o 1 e no n.^o 2, o está a fazer em relação à mesma espécie de recursos.

Nada permite intuir que num número se tenham em vista determinados recursos e noutra número outros, tanto mais que no número seguinte se prevêem disposições comuns aos vários tipos de recurso admitidos em processo de execução fiscal, enunciadas por remissão para direito subsidiário. Logo, os recursos referidos no n.^o 1 são os mesmos que estão previstos no n.^o 2.

Em conexão sistemática com o artigo anterior: ao estatuir, no seu n.^o 2, que os recursos têm efeito devolutivo, sem prejuízo da sua subida imediata nos casos referidos no n.^o 4 do artigo anterior, o preceito aponta decisivamente para o entendimento de que se está a referir aos recursos do artigo anterior.

E esta ilação surge até reforçada com a circunstância de ter sido revogada, através do art.^o 57.^o da Lei n.^o 39-B/94, de 27.12, a possibilidade de subida imediata a que se referia, pois que, havendo sido revogado o n.^o 4 do artigo anterior a que se referia, os recursos nele previstos só poderão ser, agora remetidos e conhecidos a final por força da regra ínsita no n.^o 3 do art.^o 355.^o, e isso não se coaduna com a necessidade de subida imediata de alguns recursos que forçosamente tem de ser admitida em alguns casos por força do disposto no art.^o 357.^o, como são aqueles que são referidos nos arts.^o 923.^o n.^o 1, al. b) e 734.^o do C.P.Civil (decisão que ponha termo ao processo, de despacho pelo qual o juiz se declare impedido ou indefira o im-

pedimento oposto por algumas das partes; do despacho que julgue o tribunal absolutamente incompetente; dos despachos proferidos depois da decisão final e dos agravos cuja retenção os tornaria absolutamente inúteis).

Daquí, só se pode extrair a ilação de que o preceito nunca se podia referir a todos os recursos jurisdicionais interpostos na execução fiscal e sendo assim terá de haver um critério de distinção e ele só pode ser aquele que se deixa registado.

Mas também a conexão com o art.^o 357.^o sugere o mesmo caminho: é que ele constitui uma subsecção, tal como este, e daí poder-se tirar a ilação de que no art.^o 357.^o se prevêem não só os outros recursos jurisdicionais como o regime comum deles.

Também a unidade do sistema jurídico nos encaminha na mesma direcção.

O efeito devolutivo previsto no n.^o 2 do art.^o 356.^o, como único possível, articula-se harmoniosamente com o efeito jurídico que o recurso contencioso tem sobre o acto administrativo impugnado. A menos que haja suspeição de eficácia, - mas ela já é um meio acessório de tal recurso -, o acto administrativo continua a produzir os seus efeitos, ainda que impugnado judicialmente. É exactamente o efeito que se declara, no referido n.^o 2, ter o recurso nele referido. E isso tem inteiro sentido quando se está perante um recurso jurisdicional cujo objecto foi uma decisão judicial que conheceu de recurso (contencioso) de acto administrativo, prolatado pela Administração Fiscal, pretensamente ofensivo dos direitos e interesses legítimos dos particulares.

Mas já não o tem quando se esteja perante outras decisões jurisdicionais, com as que decidam da verificação e graduação de créditos, ou conheçam da oposição à execução fiscal, dos embargos de terceiro ou da anulação da venda, pois nestes casos as decisões recorridas versam directamente sobre actos jurisdicionais praticados em processos de natureza essencialmente jurisdicional ou cujo objecto, é, à partida, uma questão ou controvérsia de natureza jurisdicional que ficaram sob reserva do juiz (art.^o 237.^o, n.^o 2), não se descortinando razão absolutamente nenhuma para não terem o mesmo tratamento dos recursos da sentença proferida no processo de impugnação judicial.

Depois, poderá, ainda, de notar-se que o referido n.^o 2 prescrevendo invariavelmente o efeito devolutivo para os recursos, que tem sob mira e que é também aquele que corresponde ao que está previsto como regra nos recursos dos processos judiciais tributários, não resalvou, de par com a subida imediata expressamente contemplada, a possibilidade da atribuição do efeito suspensivo quando prestada garantia (art.^o 174.^o, n.^o 4), como está previsto para os últimos recursos, nem o caso dos recursos que têm sempre efeito suspensivo como acontece na reclamação de créditos (art.^o 338.^o). Ora, isto constituiria uma dessintonia lógica intolerável para um legislador adequado, se se entendesse estarem aí visados todos os recursos admissíveis na execução fiscal.

Tal só se compreende, sem quebra da unidade do sistema de recursos instituído no código, se se entender que no preceito apenas estão contemplados os recursos jurisdicionais dos recursos referidos no art.^o 355.^o

Finalmente, ainda, e quanto ao efeito devolutivo referido no n.^o 2 do art.^o 356.^o, haverá de notar-se que ele não poderá ser relacionado

à suspensão da execução, pois esta não só está prevista apenas como mero efeito da prestação da prestação de garantia nos termos do art.º 282.º ou da efectivação de penhora que garanta a totalidade da quantia exequenda e do acrescido e da instauração de reclamação graciosa, impugnação judicial ou recurso que tenham por objecto a legalidade da dívida exequenda, como também como efeito diferente ou autónomo do que possam ter os recursos que sejam interpostos em tais processos (art.ºs 255.º, 174.º, n.º 4 e 357.º).

O facto de haver sintonia entre um dos fins da execução fiscal, - a celeridade na cobrança das receitas fiscais -, e o curto prazo para alegar, - de oito dias -, estabelecido no n.º 1 do art.º 356.º não será fundamento material bastante para defender que ele incluirá todos os recursos jurisdicionais admissíveis no processo de execução fiscal.

Como já se disse, o programa da autorização legislativa, que tal norma executa, pôs no mesmo plano os interesses da celeridade e da tutela efectiva dos direitos e não destrinçou qualquer forma de processo.

De resto, não será o reduzido tempo que o processo possa ter a mais de vida, por virtude da concessão da possibilidade de alegar só depois de interposto o recurso, nos termos do art.º 171.º do C.P.T. ou do art.º 106.º da L.P.T.A. que seria significativo para justificar uma opção legislativa por um regime que se apresenta mais restrigente das possibilidades de defesa dos direitos e interesses legítimos dos particulares, que foram colocados no mesmo plano da celeridade processual, sabido como é que não é por virtude do maior prazo de alegações que o processo pode sofrer atrasos que sejam valorizáveis.

O curto prazo de oito dias para se alegar, contado da notificação, estabelecido no art.º 356.º, apenas tem inteira justificação quando referido aos recursos de decisões jurisdicionais proferidos sobre recursos de actos administrativos da Administração Fiscal: é que o recurso da decisão jurisdicional acaba, aí, por corresponder a um pedido de reapreciação da mesma questão já colocada no recurso do acto administrativo para o tribunal tributário de 1.ª instância e, sendo assim, tal prazo mostra-se como amplamente suficiente para alegar por as alegações constituírem, normalmente, uma repetição das anteriormente apresentadas.

Em abono da tese de que o art.º 356.º se refere apenas aos recursos de decisões jurisdicionais para a 2.ª instância que tenham conhecido de recursos de actos administrativos proferidos em processo de execução fiscal, ofensivos dos direitos e interesses legítimos dos particulares, pode-se, ainda invocar um argumento de exclusão decorrente do sentido a conferir por razões históricas ao art.º 357.º

É que este preceito reproduz, com alguma variação insignificante de termos verbais, exactamente o sentido normativo do anterior art.º 265.º do C.P.C.Impostos.

Ora, este preceito contemplava todos os recursos admissíveis em processo de execução fiscal e também não cabia nele o instituto paralelo do recurso regulado no art.º 355.º que, então, estava previsto no art.º 254.º, § 1.º do C.P.C.I., das reclamações dos despachos proferidos pelo chefe da repartição de finanças nos processos judiciais, que tanto podiam ser de execução como outros, para o juiz.

Porque o sentido do programa normativo conferido ao legislador do C.P.T. e a ausência de motivos materiais ou formais que justifiquem solução diferente da anteriormente ditada para os recursos nos processos de execução fiscal não apontam para que o preceito do

art.º 357.º possa ter um conteúdo normativo diferente do anterior do C.P.C.I., haverá que aceitar-se a conclusão que aquele se refere a todos os recursos de decisões jurisdicionais na execução fiscal, mesmo que em processos nele enxertados, como o processo de oposição à execução fiscal, embargos, de terceiro, verificação e graduação de créditos, salvo, evidentemente, os abrangidos pelo art.º 356.º

Nem se diga que, em relação aos recursos jurisdicionais em processos de oposição e embargos de terceiro, o seu regime se colhe no estabelecido para o processo de impugnação, quando interpostos depois do recebimento liminar da petição, ou seja, no que vem definido nos art.ºs 167.º e segs., invocando-se como fundamento o facto de no art.º 293.º (aplicável aos embargos por força do disposto no art.º 319.º, n.º 1) se mandar seguir, a seguir àquele recebimento, «o que para o processo de impugnação se prescreve a seguir ao despacho liminar».

Como o próprio epíteto do preceito deixa entrever, ele apenas indica o direito subsidiário que regula os termos do processo entre o recebimento da petição da oposição e a sentença e o regime de recursos nada tem a ver com disciplina dessa fase processual.

Ora, o art.º 357.º manda que aos recursos previstos na secção se aplique, em primeiro lugar, o disposto no Código de Processo Tributário e depois, com as devidas adaptações, o C.P.C.Civil.

Tanto basta para remeter o intérprete para as disposições reguladoras dos recursos dos actos jurisdicionais no processo judicial tributário, do Capítulo VII do Título III.

Diga-se que esta remissão legislativa tem, aliás, inteira pertinência, quer material, quer sistemática. Na verdade, o processo de execução fiscal é também uma das modalidades do processo judicial tributário previstas nos n.ºs 1 e 2 do art.º 118.º, cujo regime de recursos consta do Capítulo VII do Título III, seja dos art.ºs 167.º e segs.

Tal ilação extrai-se, com segurança, da circunstância de as formas de processo aí indicadas o serem a título exemplificativo, como resulta do advérbio designadamente (n.º 2), e de nele estarem indicados os recursos judiciais das decisões de aplicação de coimas e de actos praticados pelo chefe de repartição de finanças no processo de execução fiscal em que estão previstas normas específicas relativas aos recursos jurisdicionais.

Podemos, pois, dizer que as normas dos art.ºs 167.º e segs. são directamente aplicáveis a todos os recursos jurisdicionais interpostos em qualquer das formas de processo judicial (impugnação judicial, processos de contra-ordenação e execução fiscal), sempre que neles não haja disposições específicas que disponham em diverso sentido.

Eis, retratada a falada harmonia do sistema, de que falámos, em termos finais que se ajustam quase exactamente aos que anteriormente constavam dos art.ºs 254.º e segs. do C.P.C.I., embora com inovação da oportunidade da apresentação de alegações constante dos n.ºs 1 e 3 do art.º 171.º

Falta fazer aplicação da doutrina exposta ao caso concreto.

A solução é evidente.

Perante o que vem de ser exposto, conclui-se que o recorrente goza da faculdade de apresentar as alegações de recurso no tribunal *ad quem*, por força do disposto nos art.ºs 357.º e 171.º, n.º 1 do C.P.T., por o haver declarado pretender fazer no seu requerimento de interposição de recurso.

V — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em desatender a questão prévia suscitada pelo Ministério Público.

Sem custas por delas estar isento o requerente.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

STA - Competência em razão da hierarquia - Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - art. 32 nº 1 al. b) do ETAF.

Recurso nº 20.072 em que é recorrente Fazenda Pública e recorrido Viridiano José Frederico Romão e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do TT de 1ª Instância de Faro, proferida em 19SET95, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Viridiano José Frederico Romão.

Fundamentou-se a decisão na inconstitucionalidade orgânica do art. 2º nº 3 al. h) do CIRS.

A Fazenda recorrente concluiu, em síntese, pela plena conformidade constitucional do preceito em causa, dada a autorização legislativa concedida pelo art. 4º, nºs 1 e 2, al. a) e 3 da Lei 106/88, de 16 SET, que abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, e as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, sendo que o conceito típico de remuneração do direito fiscal é um conceito económico e é este que foi tido em conta na referida lei.

E, contra-alegando, o recorrido sustentou o decidido já que o dito dispositivo legal não autorizou o legislador a tributar, como rendimentos de trabalho, as meras liberalidades dadas por terceiros.

O Exmº Magistrado do MP emitiu parecer no sentido da incompetência deste tribunal, em razão da hierarquia, por haver matéria de facto a apurar, dado a recorrente sustentar que as gratificações em causa foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual que não consta da sen-

tença, pelo que o presente recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito como é mister - art 32 nº 1 al. b) e 41 nº 1 al. a) do ETAF e 167 do CPT. E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste STA, em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também matéria de facto.

Na verdade, como bem aponta aquele Exmº Magistrado, a Fazenda Pública sustenta que as ditas gratificações foram percebidas em razão do trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual sobre que a decisão recorrida é omissa.

E, que se trata de matéria de facto não esclarecida, resulta da própria alegação do recorrido, ao afirmar que estão em causa meras liberalidades dadas por terceiro, que não podem ser tributadas como rendimentos de trabalho.

Ora, aquela conexão entre as gratificações e o contrato do trabalho, é que serve à recorrente para sustentar a conformidade, à constituição, do aludido preceito.

Aliás, como este STA tem vindo constantemente a referir, a relevância, ou não, de tal matéria factual, para a justa decisão da causa, não pode ser equacionada para definir o tribunal competente, antes há-de ser este, como tal, a apreciá-la.

Como se afirma no acórdão deste tribunal, de 4-5-94, Rec. 17.643, «porque a competência do tribunal se afere pelo quid disputatum, que não pelo quid decusum, é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso».

E como é jurisprudência corrente - cfr., por todos, os Ac do STJ de 15-5-91 e 6-3-91, in Ac Dou, respectivamente, 367-917 e 354-813, a própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, subtraída, pois, ao conhecimento do tribunal de revista.

Ora, a competência deste STA, para a apreciação dos recursos jurisdicionais interpostos de decisões dos T.T. de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - art. 32 nº 1 al. b) do ETAF —, constituindo assim excepção à competência generalizada do TT de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do art. 41 nº 1 al. a) do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1º Instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do art 32».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste STA para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-lo no dito tribunal de 2º Instância.

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

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

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Domingos de Brandão de Pinho (Relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S. T. A.. Matéria 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 1.ª instância, — recursos per saltum —, quando estes tenham por exclusivo fundamento matéria de direito.*
- II — *Tal não será o caso quando o recorrente alegue, para além do que consta da decisão recorrida, que "as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o trabalho prestado".*

Processo n.º 20 079, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido António José Guerreiro Gomes. Relator, o Ex.º Juiz Conselheiro Dr. Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — O Ex.mo Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, dizendo-se inconformado com a sentença, de 95.10.09, que, julgando procedente a impugnação judicial deduzida por António José Guerreiro Gomes, com os sinais dos autos, decretou a anulação dos actos de liquidação de IRS, relativos aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992, sob fundamento, em síntese, de que o legislador da alínea h) do n.º 3 do art.º 2º do C.I.R.S., ao prever a tributação das gratificações auferidas em razão da prestação de trabalho, quando não atribuídas pela respectiva entidade patronal, excedera a autorização conferida pelos n.ºs 1 e 2 do art.º 4º da Lei n.º 106/88, de 19 de Julho, ao abrigo dos quais foi emitido, dela recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Em fundamento desta petensão, o recorrente invoca as seguintes razões:

a) A autorização legislativa concedida pelo art.º 4º, n.ºs 1 e 2, al. a) e 3 da Lei n.º 106/88, de 17 de Setembro abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente "...contrato de trabalho ou outro a ele legalmente equiparado".

b) As gratificações em causa são auferidas por contrato prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo art.º 4º, n.ºs 1 e 2, al. a) e 3 da Lei n.º 106/88, de 17 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico em direito fiscal, consagrado na al. h) do n.º 3 do art.º 2º do CIRS.

e) A alínea h) do n.º 3 do art.º 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douta decisão recorrida violou o art.º 2º, n.º 3, al. h) do CIRS.

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente art.º 2º, n.º 3, al. h) do CIRS.

III — O recorrido contra-alegou, batendo-se pela confirmação do decidido.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto emitiu parecer em que suscitou a questão prévia da incompetência hierárquica deste tribunal por o recorrente alegar, como fundamento do recurso e para além do assente no probatório da decisão recorrida, que as gratificações tinham sido auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

V — Ouvidas as partes sobre a questão prévia, o recorrente admitiu que o recurso não tivesse por exclusivamente matéria de direito; ao invés, o recorrido veio defender que a única matéria a apreciar era de direito, traduzindo-se em saber se as gratificações poderão ser objecto de tributação em termos constitucionais, contra o que se decidiu na 1ª instância, não estando em causa o seu recebimento, nem a sua proveniência.

VI — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A questão prévia da competência do tribunal.

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. art.ºs 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 art.º 32º, n.º 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 art.º 41º, n.º 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.

O critério jurídico, emergente de várias disposições legais (cfr., entre outros, os art.ºs 511º, n.º 1; 653º; 655º; 657º; 659º; 646º, n.º 4; 722º, n.ºs 1 e 2 e 729º, n.º 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.

Na verdade, 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 (art.º 722º, n.º 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 provando 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 quer esta se traduza numa divergência probatória quanto aos factos fixados na sentença, ou numa alegação de factos para além dos constantes desse probatório.

Tem de o ser por ele, independentemente da pertinência, merecimento ou acerto jurídico que tenham essas questões de facto ou afirmações de facto, propostas no recurso, ou seja, da sua virtualidade ou susceptibilidade para alcançar a solução pretendida, em face do direito aplicável e 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 daqueles aspectos, pois tal representaria antecipar um juízo sobre a solução da questão de direito ou 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, como suporte da sua pretensão de alteração da decisão recorrida, factos que não vêm dados como provados na decisão recorrida.

O recorrente estrutura a solução jurídica, por que se bate no recurso, na consideração, além do mais, de que “as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho” (art.ºs 21º e 22.º das alegações e conclusão b)).

Tais factos não vêm dados como assentes no probatório da decisão recorrida.

Sendo assim, é proposta ao tribunal *ad quem* uma questão de conhecimento de matéria de facto, de cuja relevância, pertinência, merecimento ou acerto jurídico não tem ele de aquilatar, como já se disse.

Não tem, pois, o recurso por exclusivo fundamento matéria de direito, pelo que o tribunal competente para dele conhecer não é este Supremo, mas o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, nos termos das disposições citadas.

VII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em julgá-lo hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª Ins-

tância, para quem o recorrente pode pedir a remessa dos autos no exercício do direito conferido pelo art.º 47º do C.P.T.

Sem custas por delas estar isento o recorrente.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Apoio judiciário. Recursos.

Doutrina que dimana da decisão:

I — As decisões sobre apoio judiciário de que fala o art.º 39º do D.L. n.º 387-B/87 de que cabe sempre recurso são apenas as que são proferidas no tribunal em que se requer o benefício.

II — Nesse incidente, o recurso só é admissível num grau de jurisdição, independentemente do seu valor.

Processo n.º 20 144. Recorrente: Luísa Maria Cruz Vinagre; Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Exm.º Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Luísa Maria Cruz Vinagre, com os sinais dos autos, dizendo-se inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 95.03.28, que lhe negou provimento ao recurso interposto do despacho proferido pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, de 94.05.05, de indeferimento do seu pedido de apoio judiciário, proferido neste processo de oposição à execução fiscal, dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e substituição por outra decisão que conceda o apoio peticionado.

II — Para tanto, a recorrente invoca os fundamentos que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

“1. Vem o recurso da decisão que indeferiu o apoio judiciário, por a requerente não ter I.R.S., que foi dispensado de apresentar, por falta de rendimento.

2. Juntou declaração de desemprego.

3. Os meios de prova da insuficiência são quaisquer uns, até a prova testemunhal.

4. O Ex.º Juiz pode pedir elementos.

5. Exigir esta prova impossível de fazer, não está na previsão do Dec.-Lei 38 787 art.º 1º a 39º

6. A ser assim, tornou inconstitucionais tais art.ºs e violou o art.º 20º da Constituição da República.

III — Não houve contra-alegações da recorrida.

IV — O Ex^{mo} Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que defende que não se deve tomar conhecimento do recurso, por neste, sendo de revista, o tribunal apenas poder conhecer de matéria de direito, dado que o processo foi julgado por um tribunal de 1^a instância, salvo alegação de ofensa de uma disposição expressa da lei que exija certa prova para a existência de um facto ou que fixe a força de determinado meio de prova, que, porém não vem feita, e por a resolução da questão de saber se a recorrente fez ou não prova dos factos alegados como fundamento do pedido e da de saber se a apresentação da declaração de rendimentos para efeitos de I.R.S. era ou não necessária para desfazer as dúvidas sobre eles e se existia ou não tal declaração, não depender da interpretação de qualquer norma legal.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — Questão prévia.

O Ex^{mo} Mag^o do M^o P^o suscita do não conhecimento do objecto do recurso por este tribunal apenas deter, no caso, de poderes de tribunal de revista, dado o incidente de apoio judiciário ter sido julgado inicialmente por um tribunal tributário de 1^a instância, e a apreciação da pretensão da recorrente passar pela resolução de questões probatórias, como as de saber se foi ou não feita prova dos factos e se a apresentação da declaração de rendimentos para efeitos de IRS era necessária para desfazer as dúvidas sobre se aqueles existiam.

Todavia, uma outra questão prévia se nos defronta cujo conhecimento precede logicamente o daquela: referimo-nos à inadmissibilidade de recurso da decisão sobre o apoio judiciário em mais de um grau de jurisdição.

Segundo o Decreto-Lei n^o 387-B/87, de 29 de Dezembro, que estabelece o regime de acesso ao direito e aos tribunais, o apoio judiciário pode ser requerido “em todos os tribunais” (art^o 16^o); a sua concessão “compete ao juiz da causa para a qual é solicitada”, constituindo “um incidente do respectivo processo” (art^o 21^o); “das decisões proferidas sobre apoio judiciário cabe sempre agravo, independentemente do seu valor...” (art^o 39^o) e, nos tribunais superiores, “as competências cometidas ao juiz da causa... são desempenhadas pelo relator” (art^o 41^o).

Perante a letra do referido art^o 39^o duas interpretações são possíveis: uma, no sentido de que se refere apenas às decisões que concedam ou neguem o benefício; a outra, no sentido de que ao falar de decisões, o legislador tem em vista também as decisões proferidas em recurso sobre aquelas decisões que concedam ou neguem o apoio judiciário.

O primeiro sentido é, todavia, de privilegiar.

Em primeiro lugar, porque, podendo o pedido ser efectuado quer na primeira instância, quer nos tribunais superiores, a decisão proferida em qualquer deles é sempre uma primeira decisão sobre ele ou seja, os tribunais superiores funcionam, então, como tribunais de primeira instância.

Em segundo lugar, porque, sendo os recursos um meio de impugnação das decisões judiciais anteriores, o seu objecto só imediatamente é a relação jurídica da concessão do apoio: a censura é imediatamente exercida sobre a decisão que haja denegado ou concedido o benefício e só por decorrência dela será possível alterar essa decisão.

Nos recursos, as partes estão já a defender uma posição sobre a decisão impugnada.

Em terceiro lugar, porque, não existem razões, mesmo constitucionais, de garantia de acesso ao direito e aos tribunais, que justifiquem

a concessão do direito de recurso em mais do que um grau de jurisdição e, muito menos, a diversidade de tratamento quanto à possibilidade de recurso em mais de um grau de jurisdição, consoante o nível que o tribunal decidente do pedido tivesse na hierarquia dos tribunais.

É hoje ponto assente na jurisprudência do nosso Tribunal Constitucional se a garantia constitucional de acesso ao direito e aos tribunais se contenta, em matéria de recurso das decisões jurisdicionais, com um grau de jurisdição, salvo em matéria penal (cfr., entre outros, os Acs. n^{os} 202/90, de 90.06.19, in D.R., II Série, de 91.01.21; 163/90, de 90.05.23, *eadem*, de 91.10.18; 178/88, *eadem*, de 88.11.30 e 447/93, de 93.07.15, *eadem*, de 94.04.23).

A admissibilidade de recurso em mais de um grau daria ao requerente em primeira instância a possibilidade de usar de dois graus de jurisdição, enquanto o requerente em segunda instância apenas beneficiaria de um, após prévia reclamação para a conferência do despacho do relator e o requerente no Supremo só, afinal, de reclamação para a conferência (art^o 700^o, n^o 3 do C.P.C.).

Tal diversidade de tratamento, pese embora o reconhecimento de uma melhor definição do direito para o caso concreto, que está pressuposta na hierarquia dos tribunais, não está suportada por razões materiais bastantes.

É certo que se poderá argumentar que, no incidente do apoio judiciário, estão em causa valores imateriais, traduzidos no interesse público de que ninguém fique privado de ter acesso ao direito e aos tribunais por uma razão de insuficiência económica.

Só que, resolvendo-se o incidente essencialmente num juízo sobre tal insuficiência económica, o que essa natureza dos interesses em jogo reclama é que haja sempre possibilidade de recurso da 1^a para a 2^a instância ou de reclamação para o colectivo dos juízes do tribunal superior, quando o pedido seja aí formulado, sobre as questões probatórias que podem determinar o sentido daquele juízo.

O recurso em um grau de jurisdição e a reclamação para a conferência dos despachos do relator, nos tribunais superiores, garante eficazmente o controlo da correcção do juízo de facto.

Por outro lado e quando a decisão não seja proferida pelo tribunal do topo da hierarquia, o recurso em um grau, — da 1^a para a 2^a ou desta para o Supremo, — mostra-se suficiente, atenta a idoneidade e competência das decisões, para acautelar a definição das questões de direito.

A admissibilidade de recurso em todos os graus de jurisdição seria, ainda, uma atitude injustificada num sistema de hierarquização dos tribunais assente numa atribuição de competência em função das alçadas, como se passa nos tribunais comuns e a falta de razoabilidade induz-nos a não sufragá-la por força da regra do art^o 9^o, n^o 3 do C. Civil.

E não se diga que esse argumento não vale para o contencioso administrativo e fiscal, onde não existem alçadas.

O legislador instituiu um regime de apoio judiciário uniforme para todos os tribunais, não estando nele repercutido qualquer reflexo advindo da sua diferente competência material, pelo que os argumentos se podem colher em todos os campos de previsão da sua aplicação.

Se a referida natureza dos bens em jogo explicam que o legislador tenha garantido sempre, neste incidente, a possibilidade de recurso em um grau de jurisdição, em excepção à regra que resultaria da admissibilidade dos recursos segundo o valor da causa princi-

pal, — que, em princípio, é também o do incidente (cfr. art. 313º, nº 1 do C.P.C.) —, por onde ele poderia não existir, já seria de todo aberrante que se admitissem todos os graus de recurso, não obstante os não ter a causa e o incidente ter um reduzido valor e se poder atentar, por via deles, contra a celeridade processual.

De resto, nem sempre a natureza imaterial dos bens justifica a possibilidade de recurso em mais de um grau, como acontece no processo de contraordenação (cfr. art. 75º do D.L. nº 433/82, de 27 de Outubro), em que, nos tribunais comuns, se admite apenas recurso até à Relação.

Finalmente, pode olhar-se para o regime estabelecido pelo artº 2º, nº 2 do Decreto-Lei n.º 391/88, de 26 de Outubro, diploma este que regulamentou o sistema de apoio judiciário e o seu regime financeiro, como projectando o sentido daquele artº 39º do D.L. nº 387-B/87.

Tal preceito, contemplando o regime de apoio judiciário no processo de contraordenação, veio precisamente estatuir que da decisão proferida por entidade administrativa cabe recurso para o tribunal de comarca, nos termos previstos naquele artº 39º

Quer dizer, em processo de contraordenação, o legislador foi preciso no sentido de prever o recurso só das decisões sobre o apoio e em um grau de jurisdição.

Ora, não existem razões materiais nenhuma para sustentar não ser esse o regime geral.

De tudo flui, pois, que as decisões sobre apoio judiciário de que fala o artº 39º do D. L. nº 387-B/87, de que cabe recurso, são apenas as que são proferidas no tribunal em que se requer esse benefício e, nesse incidente, só é admissível recurso num grau de jurisdição, independentemente do valor da causa (cfr., neste sentido, Ac. S.T.J., de 95.03.07, in Col. Jur. — Acs. do S.T.J. — 1995, tomo I, págs. 116).

Havendo o aresto recorrido recaído já sobre uma decisão de primeira instância, esgotado está o grau de recurso admitido.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em não conhecer do objecto do recurso, por este não ser admissível.

Custas pela recorrente.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição. Recurso do despacho liminar de rejeição da petição de recurso. Regime.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O CPT regula em lugares diversos os recursos: os das decisões proferidas em processo de impugnação, em processo de contra-ordenação fiscal e em processo de execução fiscal.*

2 — *O CPT só se aplica aos processos que correm nos tribunais tributários de 1ª instância e no Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

3 — *O processo tributário que corre, na Secção de Contencioso Tributário do STA, é regulado pelo ETAF (arts. 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), e 33, nº 1, alínea b), pela LPTA (arts. 130 e 131) pela LOSTA (art. 22), pelo RSTA (arts. 87 e 88) o que é corroborado pelos arts. 167 e 171 do CPT.*

4 — *O art. 356 do CPT só se aplica aos recursos jurisdicionais relativos às decisões proferidos nos recursos previstos no art. 356 e dirigidos ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

5 — *Nos outros recursos jurisdicionais - art. 357 do CPT - se o recurso é para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, o recorrente apresenta o requerimento de interposição e o prazo para apresentar as alegações e respectivas conclusões a contar da notificação do despacho de admissão do recurso é de 8 dias. Salvo se tiver expressamente indicado que pretende alegar no tribunal ad quem (art. 171, nºs 1 e 4, do CPT); porém, se o recurso for para o STA, o recorrente deve apresentar requerimento de interposição onde declare a intenção de recorrer e declare também expressamente que pretende alegar no STA (arts. 169 e 171, nº 5, do CPT e 87, § único, no RSTA).*

Recurso n.º 20.216, em que é recorrente Chesetúbal — Cooperativa Habitação e Construção Económica de Setúbal, e recorrido Fazenda Pública. Relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

A CHESETUBAL — Cooperativa de Habitação e Construção Económica, CRL, p.c. 500748969, com sede na Av. Luísa Todí, 163, 1º Dtº, Setúbal, veio opor-se à execução fiscal nº 4022-92/1016644, relativa à contribuição autárquica de 1990, da importância de 270.596\$, com o fundamento em isenção em contribuição predial pelo período de 10 anos ou seja até ao termo do prazo porque concedido.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Setúbal rejeitou liminarmente a oposição por não ter qualquer dos fundamentos previstos no art.286 do CPT (art.291, nº1, alínea b)).

A oponente não se conformando com esta decisão interpôs recurso para esta Secção de Contencioso Tributário do STA, pois a questão prende-se apenas com matéria de direito, pretendendo, ainda, alegar no Tribunal de recurso.

Porém, a recorrente (R), notificada da admissão do recurso, apresentou logo as alegações formulando logo as respectivas conclusões.

O processo subiu a este Supremo Tribunal onde o distinto magistrado do Ministério Público suscitou a questão prévia - o recurso deve ser julgado deserto por a R não ter apresentado alegações com o requerimento de interposição nem no prazo para a sua dedução, dado o disposto no art.356 do CPT, não sendo aplicáveis ao caso o disposto nos arts.171, nº5, do CPT e 87, § único, do RSTA, citando, neste sentido, o acórdão de 25.11.92, proferido no recurso nº14511.

Ouidas as partes sobre a questão suscitada pelo digno representante do Ministério Público, a Fazenda Pública veio dizer que adere

à posição assumida na questão prévia por se tratar de recurso interposto num processo de execução fiscal e as alegações de recurso devem ser apresentadas juntamente com o requerimento de interposição.

Por seu lado a R manifesta-se pela improcedência da questão prévia suscitada pelo Ministério Público por o art.356 do CPT ter de ser interpretado de acordo com a matéria que está em causa - questão de direito (saber da existência de uma isenção da contribuição autárquica) e, por outro lado, o art.171, do CPT é uma de aplicação geral em matéria de recursos.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A questão prévia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público é a de saber qual é a tramitação dos recursos em processo de execução fiscal.

Sobre os recursos jurisdicionais estabelece o art.356, n.º1, do CPT: "Os recursos das decisões de natureza jurisdicional serão interpostos por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de 8 dias a contar da notificação."

O preceito, na sua leitura, não faz qualquer distinção entre os recursos para o STA e os recursos para o Tribunal Tributário de 2ª Instância nem se vislumbra qualquer razão para, forçosamente, ter de haver qualquer distinção o que poderia levar à conclusão que em todos os recursos em processos regulados no Título V do CPT as alegações e conclusões devem ser apresentadas juntamente com o requerimento da interposição.

Por outro lado, não estando aqui ressalvado, ao contrário do que sucede, no art.171, n.º5, do CPT, o regime próprio dos recursos para o STA terão de obedecer ao preceituado no transcrito art.356, já que, havendo previsão expressa que abrange todos os recursos. Não há que recorrer, neste ponto aquele art.171 que só seria aplicado, supletivamente, por força do disposto no art.357 do mesmo diploma.

Assim, parece não haver a possibilidade de apresentação no STA que, para outros recursos resulta daquele art.175, n.º5, do CPT e art.87, § único, do RSTA.

Daqui resulta que tem alguma razão de ser a questão suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

2. Porém, a questão não pode ser abordada com esta simplicidade. Tem de ter-se em consideração a estrutura dos recursos em processo tributário.

Enquanto o CPCI regulava toda a matéria dos recursos nos arts.254 a 271, o CPT desenvolve tal matéria em três locais: num capítulo (VII do Título III) - arts.167 a 179 - estabelece a disciplina dos recursos de actos jurisdicionais; noutro (Secção II do Capítulo II do Título IV) regulamenta os recursos em matéria dos processos de contra-ordenação - arts.223 a 230, - e, finalmente, noutro (Subsecção II, da Secção X, do Capítulo II do Título V) disciplina os recursos relativos a decisões proferidas em processo de execução fiscal (arts.355 a 357).

Tendo em conta o art.356, n.º1, do CPT, já acima transcrito, o recurso em causa devia ser julgado deserto (arts.690, n.º2, do CPC e 171, n.º4, do CPT), por a R não ter apresentado, com o requerimento de interposição, as alegações e as respectivas conclusões, pois, nos presentes autos a R apenas apresentou (fs.43) um requerimento em que manifesta a intenção de interpor para esta Secção de Contencioso Tributário do STA, declarando, expressamente, a sua intenção de alegar no Tribunal ad quem.

Porém, é preciso ter presente que o CPT - como, aliás, já acontecia com o CPCI (cfr. Relatório do DL 45005, de 27.4.63, que aprovou o Código, n.º5, IV, in fine e arts.254, 255, 259, 260, 261 a 271) só se aplica aos processos que correm nos tribunais tributários de 1ª instância e no Tribunal Tributário de 2ª Instância (arts.167, 171, 173 a 179): cfr. A. Barros Lima Guerreiro e J. Silvério Dias Mateus, Cód. Proc. Trib. Comentado, Edifisco, Lda, Lisboa, 1991, p.27 (nota 5 ao art.2).

Com efeito, o processo tributário que corre, na Secção de Contencioso Tributário do STA, é regulado pelo ETAF (arts.21, n.º4, 32, n.º alínea b), e 33, n.º1, alínea b)) pela LPTA (arts.130 e 131), da LOSTA (art.22) e do RSTA (87 e 88) o que é corroborado pelos arts.167 e 171, n.º5, do CPT.

Portanto, um recurso dirigido ao STA - Secção de Contencioso Tributário - tem de seguir a tramitação prevista nos arts.169 e 171, n.º5, do CPT e 87, § único, do RSTA - v. art.357 do CPT - quer tal recurso seja em processo de impugnação quer em processo de contra-ordenação fiscal ou ainda em processo de execução.

Deve interpretar-se, pois, o art.356 do CPT só se aplica aos recursos jurisdicionais relativos às decisões proferidas nos recursos previstos no art.355 e dirigidos para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Nos casos de outros recursos jurisdicionais - art.357 do CPT - se o recurso é para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, a R apresenta o requerimento de interposição e o prazo para apresentação as alegações e respectivas conclusões a contar da notificação do despacho de admissão do recurso é de 8 dias, salvo se tiver expressamente indicado que pretende alegar no tribunal ad quem (art.17.º n.ºs. 1 a 4, do CPT), porém, se o recurso for para o STA o R deve apresentar requerimento de interposição onde declare a intenção de recorrer e declare também expressamente que pretende alegar neste STA (art.169 e 171, n.º5, do CPT e 87, § único, do RSTA).

3. Aplicando esta doutrina ao caso sub iudice, verifica-se que o Recurso tem por base o despacho liminar de indeferimento de uma oposição (art.291, alínea b), do CPT) e a R apresentou o requerimento de interposição onde manifesta a intenção de recorrer para esta Secção de Contencioso Tributário do STA onde, expressamente declara que pretende alegar no Tribunal ad quem (STA) (arts.357 do CPT e 87, § único, do RSTA).

Isto significa que o R cumpriu a tramitação legal e, por isso, nada impede que o recurso prossiga seus legais termos, tanto mais que a R apresentou as alegações no Tribunal a quo, logo após o despacho de admissão do recurso (arts.171, n.º4 e 5, do CPT; 87, § único, do RSTA e 106 da LPTA).

Ver, neste sentido, entre outros os acórdãos de 30.09.92 - recurso n.º14002 - no Apêndice ao DR de 30.6.95, p.2364, de 2.6.93 - recurso n.º15876 - nos AD 391, p.849; de 15.2.95 - recurso n.º18558; cfr. Alfredo José de Sousa e J.Silva Paixão, Cód. Proc. Trib. anot., 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1994, p.766/768.

4. Em face do exposto, a questão prévia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público não pode obter qualquer êxito.

Nestes termos, acordam em rejeitar a questão prévia deduzida pelo distinto magistrado do Ministério Público e, em consequência, deve o recurso prosseguir seus legais termos.

Não são devidas custas (art.2 da Tabela de Custas no STA).

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.**Assunto:**

Indeferimento liminar. Evidente improcedência da pretensão do impugnante.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — O indeferimento liminar com fundamento na manifesta inviabilidade da pretensão do impugnante só tem justificação em casos extremos, ou seja, quando essa inviabilidade for irremediavelmente evidente.*
- II — Não há lugar a indeferimento liminar quando o impugnante vem impugnar apesar de ter aderido ao esquema de regularização de dívidas, permitida pelo Dec.-Lei nº 125/94, de 5/9.*
- III — A perspectiva do Mº Juiz a quo, segundo a qual, quem adere a tal esquema de regularização de dívidas perde o direito de impugnar, não decorre directamente da lei.*
- IV — Assim essa interpretação é uma das possíveis.*
- V — Logo, não é motivo para indeferimento liminar com base em evidente inviabilidade da pretensão do impugnante.*

Recurso nº 20.240. Recorrente: Olga Molins Rumsey Gonçalves Pires; Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Ex.^{mo} Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. Olga Molins Rumsey Gonçalves Pires, identificada nos autos, impugnou judicialmente a liquidação do IRS, relativo ao ano de 1989.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo indeferiu liminarmente a referida impugnação por, no seu entender, ser manifesto que tal impugnação não pode proceder.

Inconformada com esta decisão, a impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

A. O acordo firmado quanto ao custo ou às despesas da operação de loteamento contém expressamente a afirmação da recorrente de que não implica renúncia à impugnação judicial a que procederá;

B. O pagamento do imposto e dos juros ao abrigo do DL nº 225/94, de 5/9, não implica a perda do direito à impugnação da liquidação da pretensa dívida de imposto, tendo sido apenas uma medida cautelar do contribuinte ante a ameaça de ver acumulada a dívida de juros de mora;

C. É impertinente argumentar, como se faz no douto despacho recorrido, que «ao legislador terá escapado a especificidade do processo tributário ... e não terá por isso sentido necessidade de introduzir uma norma no sentido de que quem pagasse não poderia impugnar»!

O legislador não o disse — porque não quis dizer! Salvo o devido respeito, o que o julgador não tem é o direito de se substituir o legislador!

D. O douto despacho recorrido, além da errónea interpretação do DL nº 225/94, de 5/9, violou também os direitos de impugnação, reclamação, audição e oposição consagrados no art. 23º do Código de Processo Tributário, e também no art. 268º da Constituição da República.

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal, o EPGA sustenta, no seu douto parecer, que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos, cumpre decidir.

2. Para decidir do modo atrás referido, o Mº Juiz assentou na seguinte matéria de facto:

1 — O rendimento colectável do dito ano foi fixado pela DDF de Viana do Castelo, tendo a impugnante reclamado e vindo a firmar-se acordo nos termos do art. 87.1 do CPT, como se narra a fls. 54;

2 — Em Novembro de 1994 — antes da liquidação do imposto pelo serviço central competente, que só o faria em 15/12/94 (fls. 39) a impugnante aderiu ao DL 125/94, de 5/9, pagando o imposto que, na repartição, provisoriamente, lhe foi liquidado;

3 — Esta impugnação deu entrada em 1/3/95.

3. Que dizer da decisão, ora objecto do presente recurso?

O indeferimento liminar, no caso, só se justifica se a inviabilidade da pretensão da impugnante for irremediavelmente evidente.

É o que resulta expressamente da lei [art. 474º, 1.C), do C.P.Civil].

Mas, nesta hipótese, só em casos extremos se justifica esse indeferimento, ou seja, quando a inviabilidade da pretensão da impugnante seja de uma evidência irrecusável.

E não é patentemente a hipótese dos autos.

Na verdade, o Mº Juiz defende que, «quem adere ao esquema de regularização de dívidas introduzidas pelo citado diploma, perde o direito de impugnar a liquidação daquilo que pagou».

É a posição do Mº Juiz «a quo». Posição que desenvolve mas obviamente discutível ao nível das ideias e da discussão jurídica.

Aliás, o Mº Juiz embrenha-se seguidamente na explicitação das razões que o levam a pensar daquele modo.

E essa elaboração jurídica por si só representa isso mesmo, uma construção jurídica, meritória é certo, mas que obviamente serve de contraponto a posições jurídicas diversas, consentâneas com solução de sinal diferente.

Em suma: não é patente, de forma irrefragável, que a pretensão da impugnante esteja inexoravelmente votada ao insucesso.

Assim sendo, é óbvio que a decisão do Mº Juiz não pode manter-se.

3. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso interposto pela impugnante Olga Molins Rumsey Gonçalves Pires, revogando-se a decisão recorrida que deverá ser substituída por outra, que não seja de indeferimento liminar pelos mesmos motivos.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Lúcio Barbosa — Castro Martins — Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.**Assunto:**

Recursos jurisdicionais. Fundamento. Poderes de cognição do STA. Impropriedade do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Tratando-se de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito e, por isso, o fundamento do recurso que lhe é dirigido só pode ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo.*
- 2 — *De modo que esta Secção, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a decisão da matéria de facto constante do aresto recorrido, salvo se, nessa decisão, tiver ocorrido ofensa de disposição expressa de lei.*
- 3 — *Consequentemente, não se verificando esta última hipótese e implicando a discussão proposta pela recorrente a apreciação daquela decisão o recurso terá de improceder.*

Recurso n.º 20 278. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrida: D. A. Knudsen & Comp.^a, L.^{da} Relator: Ex.^{mo} Cons. Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 7 de Fevereiro de 1995, que, em recurso para ali interposto, confirmou a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (6º Juízo), de 20 de Maio de 1993, que julgara procedente a impugnação judicial deduzida por “D. A. Knudsen & Companhia, Lda”, contra a liquidação adicional da contribuição industrial, grupo A, no montante de 1.789.413\$00, acrescido de juros compensatórios no valor de 152.075\$00, efectuada pela Repartição de Finanças do 5º Bairro Fiscal de Lisboa, com referência ao exercício de 1978.

Na sua alegação, formula estas conclusões:

1º A recorrida é uma sociedade por quotas que se dedica aos transportes marítimos;

2º Nos termos da Lei nº 42/77, de 18/6, a recorrida passou a beneficiar dos incentivos fiscais no montante de 5% das vendas feitas ao estrangeiro;

3º Em exame à escrita, a fiscalização tributária propôs a correcção da matéria tributável (docts de fls. 24);

4º Em consequência, o chefe da repartição de finanças do 5º Bairro Fiscal de Lisboa procedeu à liquidação adicional no montante de 1.789.413\$00 de contribuição industrial e 152.075\$00 de juros compensatórios (vide doct. de fls. 44 e 45);

5º A questão a decidir nos autos é saber se o benefício fiscal constante da Lei nº 42/77, de 18/6, é aplicável apenas às comissões pagas pelos armadores estrangeiros pelos serviços que lhe foram prestados e pelos aprestos vendidos, ou se constituído por toda a facturação da empresa;

6º A posição defendida pela administração fiscal é a constante do despacho de 14/7/80, do Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos, e que só abrange as comissões pagas pelos armadores estrangeiros e aprestos vendidos, e não toda a facturação como defende a recorrida;

7º Em face do exposto, é de concluir pela manutenção da liquidação efectuada;

8º Assim, a douda sentença de que se recorre violou a alínea a) do artigo 1º da Lei nº 42/77, de 18/6...”

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu doudo parecer, rematado no sentido de que, “tendo a posição assumida pela Fazenda Pública o pressuposto, não provado, de a impugnante ter considerado, para efeitos da dedução de 5%, todo o volume da sua facturação — artigos 2º e 9º, alínea C), das alegações, e 5ª e 6ª conclusões —, o recurso não merece provimento”.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

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

“- A impugnante é uma sociedade por quotas que se dedica a actividades diversificadas na área dos transportes marítimos, nomeadamente: agência de navegação, prestadora de serviços de assistência a navios docados ou em reparação e respectivo pessoal, agência de seguros, empreiteira de cargas e descargas, vistoriadora de cargas, “shipchandler”, importação e venda de lonas plásticas para navios, etc., e está colectada pelo sistema do grupo A - vd. fls. 16 a 18;

- A impugnante, nos exercícios de 1977 a 1980, passou a deduzir 5%, a título de incentivo fiscal, ao conjunto constituído por toda a facturação líquida para o estrangeiro;

- Após exame à escrita, a fiscalização tributária propôs a correcção da matéria tributável, por considerar que aquele benefício fiscal apenas se aplicava ao valor das comissões pagas pelos armadores estrangeiros pelos serviços que lhes prestavam e pelo valor dos aprestos vendidos aos mesmos;

- A impugnante, no ano de 1978, ao abrigo do D.L. nº 42/77, deduziu à matéria colectável de 339.517.226\$00 a importância de 16.975.861\$00 - vd. fls. 31;

- A fiscalização tributária, relativamente ao mesmo exercício, considerou como matéria colectável para efeitos de dedução a importância de 119.050.959\$00 - vd. fls. 24;

- Em consequência, a Rep. de Finanças do 5º Bairro Fiscal de Lisboa procedeu a liquidação adicional donde resultou uma diferença de colecta, em relação ao anteriormente liquidado, no montante de 1.789.413\$00 - vd. fls. 44 e 45;

- Liquidando ainda juros compensatórios no montante de 152.075\$00”.

Estes os factos.

Cuidemos agora da solução jurídica adequada no âmbito do presente recurso, mas sem perder de vista os limites dos poderes cognitivos desta formação jurisdicional.

Para tanto, e antes do mais, haverá que atentar no artº 21º, nº 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril), segundo o qual, tratando-se, como no caso vertente, de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1.ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do STA “apenas conhece de matéria de direito” e, por isso, o fundamento do recurso - que, como o ora em apreço, lhe é dirigido - só pode ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo (cfr. artº 722º, nº 1, do CPC).

De modo que esta Secção, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a decisão da matéria de facto constante do aresto recorrido, pois, nos precisos termos do nº 2 daquele artº 722º, “o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa duma 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”.

Ora, como bem salienta o Ilustre Magistrado do Ministério Público, a Recorrente estrutura a sua tese - no sentido de que “o benefício fiscal constante da Lei nº 42/77 ... só abrange as comissões pagas pelos armadores estrangeiros e aprestos vendidos ...” com base na afirmação de que “a recorrida tem considerado, para efeitos de cálculo da dedução de 5%, o conjunto constituído por toda a facturação ...” [artº 9º, alínea C), das alegações, e suas 5.ª e 6.ª conclusões], afirmação esta que contraria a decisão da matéria de facto emitida pelo Tribunal “a quo”, donde consta que “a impugnante ... passou a deduzir 5%, a título de incentivo fiscal, ao conjunto constituído por toda a facturação líquida para o estrangeiro”, esclarecendo-se, ali que “aquela dedução atingiu apenas o valor dos bens e serviços exportados e, consequentemente, pagos em moeda estrangeira” e que “não é, pois, verdade que a impugnante tenha aplicado aquele incentivo fiscal às comissões recebidas de cidadãos nacionais ...”.

Sendo assim, e sabendo-se que ao domínio da matéria de facto pertence quer os factos provados, quer as ilações deles extraídas, quer ainda os juízos de valor sobre os mesmos emitidos, forçoso será reconhecer que a tese da Recorrente colide frontalmente com o campo factual traçado pelo Tribunal “a quo” e, por isso, está desde logo votada ao insucesso.

Por outras palavras, e em suma, a discussão proposta pela Recorrente implicaria sindicatizar a decisão da matéria de facto proferida pelo Tribunal Tributário de 2.ª Instância, o que, no caso, e como se viu, está legalmente vedado a esta Secção.

Termos em que, e pelo exposto, vai negado provimento ao recurso. Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição. Gerência de facto. Poderes de cognição do Supremo Tribunal Administrativo como Tribunal de revista.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Se o recurso em causa corre num processo que foi julgado inicialmente no Tribunal Tributário de 1ª instância, esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo só conhece matéria de direito.*
- 2 — *Não está nos poderes de cognição deste Supremo Tribunal Administrativo, funcionando como Tribunal de revista, apreciar as divergências suscitadas pela recorrente relativamente à matéria de facto fixada pelo acórdão recorrido, pelo que tem de aceitar os factos materiais fixados pelo tribunal a quo, aplicando-lhe o regime jurídico julgado adequado.*
- 3 — *Provado que o oponente, sócio gerente da sociedade executada, não exerceu a gerência de facto, tem de ser considerado parte ilegítima para a execução.*

Recurso nº 20.380, em que foi Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido Paulo Jorge dos Anjos Mendes e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Paulo Jorge dos Anjos Mendes, cf 178717304, residente na Rua do Agro, 26, Vila Nova de Gaia, citado como responsável na execução 36614/89 instaurado contra a firma Claisom - Patente, Sociedade de Estruturas Decorativas, Lda, com sede na Rua D. Eduardo Santos Silva, 190-A, 4200 Porto, por dívida de IVA referente a 1988, do montante de 1140384\$, veio opor-se a execução com fundamento em ilegitimidade por apenas ter sido gerente de direito, pois, na verdade, jamais praticou qualquer acto de administração ou disposição, em nome ou no interesse da dita sociedade (artº 176, alínea b), do CPCI).

O digno representante da Fazenda Pública não respondeu á matéria da oposição.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que a oposição merece procedência por oponente ser parte ilegítima (artº 286, nº 1, alínea b), do CPT).

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto - 2º Juízo - julgou a oposição procedente, por o oponente não ter exercido as funções de gerente de facto.

A digna representante da Fazenda Pública, não se conformando com o sentido da sentença, interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 7.3.94, negou provimento ao recurso, por o oponente ter sido mero gerente nominal sem que tenha decidido, governado ou representado a sociedade executada.

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

1. A gerência nominal ou de direito faz presumir a gerência de facto.

2. Esta jurisdição é uma presunção legal nos termos do artº 350, nº 2 do Cód. Civ. e, só poder ser ilidida por prova em contrário, o que não foi demonstrado.

3. Os documentos juntos aos autos e o depoimento das testemunhas nada provaram de concreto, limitando-se a suscitar a dúvida sobre a gerência de facto, e não se provando em concreto de que o oponente só na gerente de direito.

4. Em face do exposto, é de concluir que o oponente é responsável pelo pagamento da dívida exequenda, logo, parte legítima nos termos do artº 286, nº 1, alínea b), do CPT.

5. O douto acórdão de que se recorre violou os artºs 350, nº 2, do Cód. Civ. e 13 e 286 do CPT.

O oponente não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por ter suporte apenas divergência com o acórdão recorrido quanto à matéria de facto, quando este Supremo Tribunal nos recursos de processos inicialmente julgados pelo Tribunais Tributários de 1ª instância apenas conhece matéria de direito (artº 21, nº 4, do ETAF).

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância deu como assente a seguinte matéria de facto:

- a) A dívida exequenda é proveniente de IVA de 1988.
- b) A originária devedora era a Claisom - Patente Sociedade de Estruturas Decorativas, Lda.
- c) Por falta de bens desta Sociedade, a execução reverteu contra o ora oponente.
- d) Por escritura de cessão de quotas de 2.4.85, o oponente adquiriu uma quota a seu favor na sociedade executada.
- e) Consignou-se na escritura de cessão que a gerência era exercida por dois sócios, nomeadamente o oponente, com poder para qualquer a responsabilizar.
- f) O oponente exerceu na Sociedade unicamente as funções de desenhador, não dando ordens nem decidindo negócios nela.
- g) As funções de gerência estavam cometidas ao pai do oponente.

2. A recorrente (R) veio, nas suas alegações conclusões, suscitar a dúvida sobre a gerência de facto do oponente.

O acórdão recorrido deu como provado que as funções de gerência foram apenas exercidas pelo pai do oponente. Este juízo de facto foi formulado com base na prova trazida aos autos.

Ao contrário do que alega a R, não há nenhuma presunção legal no sentido de que quem tem a gerência nominal tem a gerência de facto. Tal presunção não deriva de qualquer lei mas sim das regras da experiência. Normalmente, a experiência comum diz-nos que quem é gerente de direito é também gerente de facto. Porém, o gerente de direito pode provar que não exerceu a gerência de facto, indicando elementos, factos que revelem não ter sido exercida a gerência de facto. As regras da experiência são verdadeiramente presunções simples ou de facto e, portanto, sujeitos a prova e, por consequência, à livre apreciação do Juiz.

Foi isso que fez o oponente e que o acórdão recorrido apreciou e decidiu, dando como assente que não exercera gerência de facto e que esta estava cometida ao pai do oponente.

Resulta daqui que mesmo a existir presunção legal, tal seria ilidível (artº 350, nº 1, do Cód. Civ.). Foi isso que sucedeu no caso sub

judice. O acórdão recorrido deu como provado que o oponente não exerceu a gerência de facto, sendo um mero desenhador e que quem administrava a sociedade executada era o seu pai.

Assim, o acórdão recorrido não violou o artº 350, nº 1, do Cód.Civ.

3. Note-se que o recurso em causa corre num processo que foi julgado inicialmente no Tribunal Tributário de 1ª Instância e, por isso, neste recurso, esta Secção de Contencioso Tributário do STA só conhece matéria de direito (artº 21, nº 4, do ETAF).

Ora, o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa - não pode ser objecto de recurso de revista - e é o caso - salvo se houver ofensa de uma disposição expressa de lei que exija certa espécie de prova da existência de um facto ou que fixe a força de determinado meio de prova (artº 722, nº 2 do CPC).

A R não alega que, no caso em apreço, tivesse havido qualquer ofensa nos termos previstos no nº 2 do artº 722 do CPC.

Deste modo, esta Secção de Contencioso Tributário, neste recurso tem de aceitar a matéria de facto fixada pelo Tribunal recorrido e constante do acórdão a quo (artº 729 do CPC).

Quer tudo isto dizer que não está nos poderes de cognição deste Supremo Tribunal, funcionando como tribunal revista, apreciar as divergências suscitadas pela R nas alegações e conclusões de recurso relativamente à matéria de facto fixada no acórdão recorrido, pelo que tem de aceitar os factos materiais fixados pelo Tribunal a quo, aplicando-lhe o regime jurídico julgado adequado (artº 729, nº 1 do CPC).

4. Deste modo, estando provado que o oponente não foi gerente de facto da sociedade executada pelo que é parte ilegítima (artº. 286, nº 1, alínea b), do CPT), as conclusões alinhadas pela R não podem obter êxito.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao concurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

Não são devidas custas (artº 2 da Tabela de Custas no STA).

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — João José Coelho Dias — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição industrial. Reclamação do lucro tributável. Competência da Comissão Distrital de Revisão a que se referia o artº 72º do C.C.I.. Acção Tributária. Competência.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Se a reclamação do lucro tributável em sede de contribuição industrial foi deduzida nos termos do artº 70º do C.C.I., anteriormente à entrada em vigor do Código de Processo Tributário, era competente para da mesma

conhecer a Comissão Distrital de Revisão a que aludia o artº 72º do C.C. Industrial.

- II — *Não tendo sido atacada contenciosamente tal deliberação da Comissão, tornou-se caso resolvido, com preclusão quer de nova reclamação quer de consequente impugnação contenciosa (da última reclamação).*
- III — *A acção tributária, em sentido amplo, abrange tanto o processo tributário gracioso como o processo tributário contencioso.*
- IV — *A competência fixa-se no momento em que acção se propõe, nos termos dos artºs 8º do ETAF e 63º do CPC.*
- V — *Assim a competência para a acção tributária, em que se inclui a reclamação com processo tributário gracioso, fixa-se no momento em que a mesma foi deduzida.*
- VI — *Por conseguinte, na vigência do ETAF e antes da entrada em vigor do C.P.T., a Comissão Distrital de Revisão, a que se referia o artº 72º do C.C.I. era competente para conhecer da reclamação não sendo aplicável o artº 84º do C.P. Tributário que ainda não vigorava.*

Recurso n.º 20.405, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Félix Damião Rites e Agostinho Damião Rites, e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o Acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que concedeu provimento ao recurso interposto da decisão do Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga que julgou improcedente a impugnação deduzida por Félix Damião Rites e Agostinho Damião Rites, identificados nos autos, recorre o Representante da Fazenda Pública junto daquele Tribunal Superior para este STA cujas alegações apresentou com as seguintes conclusões:

1º-A recorrente reclamou da contribuição industrial em 4/2/91, nos termos do artº 70º do C.C.I. (conf. fls. 13, 16 e 32 dos autos).

2º-Em 30/11/92 apresentou nova reclamação, mas esta, nos termos do artº 84º do Cod. Proc. Tributário, a qual foi indeferida pelo director de finanças nos termos do artº 85º do C.P.T..

3º-O acto de fixação da matéria colectável consolidou-se na esfera jurídica da recorrente, na medida em que todo o processo administrativo de reclamação cuja petição inicial lhe pertence, decorreu sob o regime jurídico vigente ao tempo, artº 70º do C.C.I. expresso em normas processuais e/ou direitos materiais do C.C.I. que não colidem com os direitos ou interesses legítimos da recorrente, onde poderia e deveria defendê-los, pois existiam representantes da classe para defender esses mesmos direitos.

4º-Deste modo, tornou-se definitiva a deliberação da Comissão de Revisão a que alude o artº 72º do C.C.I. só atacável por via contenciosa com fundamento em preterição de formalidades legais (artº 78º C.C.I. ou os previstos no artº 120º do C.P.T.).

5º-O lucro tributável foi determinado pelo sistema do grupo B da CI, em virtude de a recorrente não possuir livros nem documentos de suporte à contabilidade, nem ter apresentado as declarações modelo 3 a que estava obrigada.

6º-Em face do exposto, carece de razão a recorrente ao alegar que a sua escrita obedece a sãos princípios da contabilidade, quando na verdade, eles nem sequer existiam.

7º-Assim o douto Acórdão de que se recorre violou os artºs 1º, 66º alínea a) 70º, 72º e 78º todos do C.C.I. bem como, o artº 120º do C.P.T..

Termos em que deverá o presente recurso ser julgado procedente revogando-se o acórdão recorrido.

Não houve contra alegação.

O Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido do não provimento do recurso.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

O Acórdão recorrido deu como assente a seguinte matéria de facto:

1 - A sociedade irregular "Félix Damião Rites e Agostinho Damião Rites" foi em 7/8/90, objecto de uma visita da fiscalização protagonizada pelo SFT afecta à Repartição de Finanças de Viana do Castelo.

2 - Na sequência daquela intervenção fiscalizadora, foi levantado auto de notícia o qual deu origem ao Proc. Transg. nº 133/90.

3 - No qual é acusada a referida Sociedade irregular de ter praticado, com carácter normal e regular, actos de natureza comercial, não susceptíveis de enquadramento no espírito do artº 57º do C.C.I..

4 - E de, com referência aos anos de 1986, 1987 e 1988, não apresentar as respectivas declarações e não possuir livros e documentos de suporte de escrita.

5 - Todavia, as declarações relativas aos exercícios de 1987 e 1988 foram apresentadas em 20/12/91.

6 - A coberto dos ofícios n.ºs 284 e 285 de 10/1/90 foi a sociedade notificada da fixação do volume de negócios, provisões e lucros e ainda do lucro tributável, relativamente aos anos de 1988 e 1987.

7 - Em 4-2-91 aquela, reagindo contra a fixação do lucro tributável dos anos de 1987 e 1988 apresentou reclamações dirigidas ao chefe da Repartição de Finanças.

8 - Desatendidas, foram submetidas à apreciação da Comissão a que aludia o artº 72º do C.C.I. a confirmar os valores fixados pelo chefe da Repartição de Finanças.

9 - Esta decisão foi notificada em 9/11/92, a coberto do ofício nº 100365 através da qual também eram notificados os sócios da sociedade, ou recorrentes, para pagarem relativamente aos anos de 1987 e 1988 diversas quantias respeitantes a contribuição industrial, imposto extraordinário sobre lucros, juros compensatórios e agravamentos.

10 - Os ora recorrentes, invocando o artº 84º do CPT, reclamaram em 30/11/92 contra a fixação do lucro tributável pedido que lhes foi indeferido com fundamento no facto de, na anterior reclamação, terem sido aplicadas as disposições adequadas e no trânsito em julgado da decisão proferida pela Comissão a que aludia o artº 72º do C.C.I..

11 - A impugnação foi deduzida em 1/12/92.

Com base nesta factualidade e sob a consideração de que o "Código de Processo Tributário entrou em vigor em 1 de Julho de 1991, sendo aplicável aos processos pendentes (v. art. 2º nº 1 do Dec.-Lei 154/91)" e que o "regime de revisão da matéria tributável previsto no artº 84º e segs. era de aplicar aos impostos liquidados a partir da sua entrada em vigor (v. artº 5º nº 1 do DL 154/91)"; e como "naquela data o processo de reclamação do lucro tributável se encontrava pendente de decisão da comissão de revisão a que aludia o artº 72º do CCI", "era-lhe por isso, aplicável o artº 84º do CPT" pelo que se "impunha que o processo administrativo de reclamação" fosse remetido à comissão de revisão a que se refere este último normativo.

Daí a conclusão de que, muito embora a reclamação deduzida em 4.2.91 tenha sido decidida pela Comissão Distrital de Revisão referida no artº 72º do C.C.I., certo é que na data da deliberação estava em vigor o C.P.T. e assim aquela Comissão "deixara de ter competência para apreciar" a dita reclamação, sendo "nulos os actos consequentes, nomeadamente as liquidações".

Por seu lado, discorda a recorrente Fazenda Pública, sustentando que a reclamação da contribuição industrial de 4.2.91 se rege de acordo com o previsto no artº 70º do CCI então vigente e que a nova reclamação apresentada em 30/11/92 nos termos do artº 84º do C.P.T. se confrontou com o obstáculo da consolidação da fixação da matéria colectável na esfera jurídica da impugnante pelo que esta ficara impossibilitada de deduzir nova reclamação, sendo, por isso, indeferida.

É que, tal como decorre do quadro conclusivo das alegações, aquela deliberação da Comissão de Revisão a que alude o artº 72º do CCI "tornou-se definitivo" "só atacável por via contenciosa...".

Das duas teses em confronto - a do Acórdão recorrido e a defendida pela recorrente - coloca-se a questão de saber se, estando em curso, antes da entrada em vigor do CPT, a reclamação deduzida ao abrigo do artº 70º e segs. do CCI era aplicável o regime previsto no Cód. Proc. Tributário mesmo que a deliberação daquela tivesse sido notificada já na vigência deste último diploma.

Vejamos.

Deu-se como provado que em 7/8/90 a sociedade irregular Félix Damião Rites e Agostinho Damião Rites foi objecto de mera intervenção fiscalizadora, no âmbito tributário, respeitante aos anos de 1986, 1987 e 1988 e que em 10/1/90 se ordenou a notificação da fixação do volume de negócios, provisões e lucros e ainda do lucro tributável relativamente a 1987 e 1988 de que foram apresentadas reclamações em 4/2/91 e que, uma vez desatendidas pelo chefe de Repartição de Finanças, foram submetidas à Comissão a que se referia o artº 72º do C.C.I. cuja deliberação foi notificada aos Sócios da Sociedade em 9.11.92. Atente-se que no probatório nada se diz sobre a data em que a deliberação foi tomada pela Comissão Distrital de Revisão.

É manifesto que na data em que foi fixado o lucro tributável da Contribuição industrial, na sequência de auto de notícia levantado, reportado aos anos de 1987 e 1988 vigorava a Comissão Distrital de Revisão a que aludia o artº 72º do C.C.I.. Por isso, a reclamação do lucro tributável mandado notificar em 10/1/90 tinha necessariamente que seguir o regime estabelecido no CCI (artºs 70º e segs.), já que o Código de Processo Tributário só entrou em vigor muito depois, em 1.7.91 de acordo com o disposto no artº 2º do DL 154/91 de 23/4.

Caso não tivesse sido deduzida aquela reclamação na data em que o foi, o direito de reclamar estaria precludido quando entrou em vigor o Cód. Proc. Tributário.

Não faz sentido a afirmação do Acórdão recorrido de que à situação era aplicável o artº 84º do C.P.T. e que o processo administrativo da reclamação devia ter sido remetido à Comissão de revisão referida neste normativo pela razão de que não existe qualquer disposição legal a ordenar tal remessa, nomeadamente o artº 5º do D.L. 154/91 que aprovou o CPT, como parece inferir-se do mesmo aresto.

De resto, é interessante notar que já na vigência do CPT se admite em certos casos, a coexistência de regimes de reclamação e não apenas

um (cfr. neste sentido Alfredo J. de Sousa e Silva Paixão em anotações ao Cod. Proc. Tributário - artº 84º que continuam a sustentar, para além da Comissão a que alude este artigo e segs., a existência das Comissões Distritais de revisão a que se referem os códigos de IRS e IRC para as quais remete o CIVA). Comissões estas que, na estrutura e funcionamento em nada diferem da Comissão a que aludia o C.C.I., não se descortinando que do funcionamento desta ocorresse diminuição de garantias do contribuinte reclamante em relação às comissões referidas nas ditas leis tributárias (cfr. artº 54º e segs. do CIRC e 68º e 69º do CIRS e 84º do CIVA).

Não se vê que o CPT contenha, neste domínio, leis processuais de efeito retroactivo mas sim de aplicação imediata.

Porque se trata de lei de natureza processual, na falta de disposição especial do sistema tributário, segue-se a regra de direito comum (artº 12º do C. Civil) de que as leis são de aplicação imediata mas sem efeito retroactivo.

Como defende Vítor Faveiro - Noções Fundamentais de Dir. Fiscal Português I vol. pág. 316, "se no domínio da lei anterior ocorreu a preclusão de certa situação a nova lei processual não deve reabrir o poder processual de apreciar a questão; se a lei estabelecia competência a certo órgão mas ao mesmo tempo prazos para o exercício dos actos da sua competência, a modificação das regras de competência e a atribuição desta a outro órgão não deve atribuir ao novo órgão poderes de apreciação e de decisão que o órgão anterior não exerceu dentro dos prazos estabelecidos na respectiva lei" (cfr. ainda Curso de D. Fiscal - Cardoso da Costa, pág. 233 e 244 e Lições de Direito Fiscal Vol. II - Nuno Sá Gomes - pág. 362).

No caso dos autos, se não tivesse ocorrido a 1ª reclamação do lucro tributário apreciada pela entidade competente, como o foi, jamais o Cód. Proc. Tributário, que iniciou a sua vigência muito tempo após o decurso dos prazos legais para a impugnação contenciosa, que não levada a cabo, tinha a virtualidade de fazer ressuscitar nova possibilidade de reclamar ao abrigo desse diploma, designadamente artº 84º e segs..

E porque tal reclamação do lucro tributável se verificou e da sua deliberação foram notificados os impugnantes, ora recorridos sem que reagissem contenciosamente, através da necessária impugnação judicial ou recurso subsequente a tal reclamação, no prazo legal (cfr. artº 123º do C.P.T.), a matéria tributável tornou-se caso resolvido, com valor análogo às decisões judiciais transitadas em julgado, precludida ficou a possibilidade quer de nova reclamação quer de consequente impugnação (da última reclamação). Não faz sentido, pois a nova reclamação.

Mas a questão essencial à decisão pode colocar-se noutra óptica e que tem a ver com o fundamento em que assentou a decisão recorrida, qual seja o da consideração decisiva da incompetência de Comissão a que aludia o artº 72º do CCI, como se refere no Acórdão.

É doutrina assente que a acção tributária, em sentido amplo, compreende as duas formas de realização do direito tributário:

- o processo tributário gracioso de natureza materialmente administrativa através do qual a Administração Fiscal aplica a norma tributária;

- e o processo contencioso que decorre perante as autoridades jurisdicionais (cfr. Alberto Xavier, Conceito e Natureza do Acto Tributário, pág. 142, citado por Alfredo J. de Sousa e Silva Paixão in C.P.C.I. comentado e anotado, pág. 28).

É também sabido que as normas tributárias contidas nos diversos Códigos fiscais em que se encontram sobretudo normas de direito substantivo existem também algumas de direito processual nomeadamente as que se referem a Reclamações e Recursos as quais se aplicam em primeira linha quer ao processo tributário gracioso quer ao processo tributário contencioso.

Ora, segundo dispõe o artº 8º do ETAF em correspondência, aliás, com o estabelecido no artº 63º do C.P.C., a competência fixa-se no momento em que a acção se propõe (entender-se aqui reclamação) sendo irrelevantes as modificações de direito, excepto se for suprimido o órgão judiciário a que a causa estava afectada ou se deixar de ser competente em razão da matéria.

Na data em que foi deduzida a primeira reclamação - e só desta é que se trata - vigorava já o ETAF e não se verificam, no caso, qualquer das excepções previstas naquele normativo citado.

Termos assim que, no caso concreto, à Comissão Distrital de revisão a que aludia o artº 72º e segs. do CCI competia conhecer, como conheceu, da dita reclamação, que, como acção tributária que é, porque a sua competência se fixara na data em que fora deduzida tal reclamação, e que ocorreu muito antes da entrada em vigor do CPT.

Do exposto é forçoso concluir que a referida Comissão do artº 72º do CCI, contrariamente ao que se defendeu no Acórdão recorrido detinha competência para apreciar a reclamação e proferir a deliberação que os interessados não atacaram contenciosamente, pelo que se consolidou na ordem jurídica.

Em consequência, o mesmo aresto não pode manter-se por violação das citadas disposições legais maxime dos artºs 72º e segs. do CCI e 84º e segs. do CPT.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o Acórdão recorrido, mantendo-se a decisão da 1ª instância.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso contencioso. Incompetência em razão do autor do acto.

Doutrina que dimana da decisão:

Sendo a competência para o conhecimento dos recursos contenciosos determinada pela categoria da autoridade que tiver praticado o acto recorrido, caberá ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, e não à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, conhecer de um recurso de acto administrativo, respeitante a questões fiscais,

praticado por entidade diferente das mencionadas nas alíneas c) e d) do nº 1 do artº 32º do ETAF.

Recurso: 20.436; Recorrente: Corpico-Comércio de Representações, SA; Recorrido: Director Distrital de Finanças de Lisboa; Relator: Exm.º Consº Dr. Santos Serra.

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

“Corpico - Comércio de Representações, S.A.”, dirigiu a este Tribunal uma petição de recurso contencioso de anulação do acto que ali identificou como “o Despacho de 21 de Novembro de 1995, do Sr. Director Distrital de Finanças de Lisboa, assinado, por delegação, pelo Administrador Tributário, Sr. António da Silva Duque, que, em decisão de recurso hierárquico, fixou liquidação adicional de contribuição industrial à recorrente, relativa ao exercício de 1988, e do qual foi esta notificada”.

No seu visto inicial, o Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público suscitou a questão da incompetência do STA, em razão do autor do acto, para o conhecimento do recurso.

Ouida a Recorrente, disse que “nada tem a opor à promoção do M.P., só tendo seguido esta via de recurso por haver sido, inadvertidamente, induzida em erro pelo despacho recorrido da Direcção de Finanças do distrito de Lisboa, de 21/11/95, que expressamente refere a competência do STA, como tribunal de recurso neste caso, conforme cópia do mesmo que se junta”.

Posto isto, e com dispensa de vistos, dada a simplicidade da questão, cumpre decidir.

Dispõe o artº 7º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril) que “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”.

Em consonância com o que, e atenta a espécie vertente, preceitua o artº 32º, nº 1, alíneas c) e d), do mesmo diploma:

“Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer: “dos recursos de actos administrativos do Governo e dos seus membros, bem como dos órgãos colegiais de que estes façam parte, respeitantes a questões fiscais” e “dos recursos de actos administrativos dos governos regionais e dos seus membros nas matérias referidas na alínea anterior”.

Estabelecendo, por seu lado, o artº 41º, nº 1, alínea b), do citado compêndio, que compete ao Tribunal Tributário de 2ª instância conhecer “dos recursos de actos administrativos respeitantes a questões fiscais, salvo o disposto nas alíneas c) e d) do nº 1 do artigo 32º”.

Na hipótese em apreço, e como se viu, o recurso contencioso foi interposto contra um despacho proferido, em recurso hierárquico e sobre matéria de “liquidação adicional de contribuição industrial”, no âmbito da “Direcção Distrital de Finanças de Lisboa, assinado, por delegação, pelo Administrador Tributário, Sr. António da Siva Duque”.

Trata-se, portanto, de um acto administrativo respeitante a questões fiscais, praticado por entidade diferente das mencionadas nas alíneas c) e d) do nº 1 do artº 32º, pelo que, como alertou o Ministério Público, com a concordância, aliás, da Recorrente, a competência

para o conhecimento do recurso em causa cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância, nos termos das citadas e transcritas disposições legais.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente para o julgamento do presente recurso, sendo competente, para esse efeito, o referido Tribunal de 2.ª Instância e podendo a demandante usar da faculdade que lhe é conferida pelo art.º 4.º, n.º 1, da LPTA.

Custas pela Recorrente, com 20.000\$00 de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Santos Serra (Relator) — Rodrigues Pardal — Abílio Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 2 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição à execução fiscal. Pagamento no decurso da oposição. Falta de interesse processual relevante. Inutilidade ou impossibilidade superveniente da lide.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no decurso da oposição à execução fiscal, a oponente efectuou o pagamento da dívida, ou aderiu ao sistema de pagamento nos termos do Dec.Lei 225/94, de 5 de Setembro, verifica-se a falta de interesse processual relevante da oponente o que conduz à extinção da instância por inutilidade ou impossibilidade superveniente da lide (art.287º alin.e) do C.P.C.).

Recurso n.º 20.496 de que é recorrente o Ministério Público e recorridos E.I.P. Electricidade Industrial Portuguesa, Ld.ª, e a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm.º Cons.º. Dr.º. ABÍLIO BORDALO (por vencimento).

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Exm.º Magistrado do Ministério Público, junto do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa, inconformado com a decisão do Mm.º Juiz que julgou extinta a instância nesta oposição à execução por impossibilidade superveniente da lide, da mesma veio recorrer para este STA, em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

”Não há nos autos elementos suficientes que demonstrem a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide.

Termos em que deve ser revogada a aliás douta sentença recorrida, determinando-se a sua substituição por outra que conheça do mérito da causa, como aliás é de justiça”.

Não houve contra-alegação.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Em sede factual, na decisão recorrida deu-se como assente a seguinte matéria de facto:

a) A execução n.º4216/91 (e apensos) a correr termos na 2ª Secretaria Administrativa de Execuções Fiscais de Lisboa, destina-se à cobrança de dívida proveniente de IVA relativo aos anos de 1987 e 1990, no montante global de 15.284.554\$00 - documentos de fls.4 a 20;

b) A oponente ”fez termo de adesão” ao sistema de pagamento estabelecido pelo Dec.Lei 225/94, de 5 de Setembro, relativamente a ”todas as dívidas ao Estado e Segurança Social” documento de fls.30”.

c) Em tal ”adesão” foi incluída a dívida exequenda - documento de fls.30”.

Com base nesta factualidade o Mm.º Juiz respondeu positivamente à questão prévia que antes formulara, consistente em saber se se mostrava extinta a lide por impossibilidade superveniente, sob a consideração decisiva de que a oponente, em vez de manter o litígio, encetou o processo de pagamento em sede de execução fiscal pelo que era agora impossível apreciar o pedido formulado, dado que tal pagamento tem um efeito semelhante à desistência, à confissão e à transacção em processo civil extinguindo o objecto da causa”, julgando, consequentemente, extinta a instância, por impossibilidade superveniente da lide, nos termos do art.287º, alin.e) do C.P.Civil.

Daí que, nos termos do art.660º n.º2 do mesmo Código não tem que resolver, segundo a mesma decisão, as questões ”cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras”.

Sustenta, por seu lado, o recorrente que não há nos autos elementos suficientes que demonstrem a inutilidade ou a impossibilidade supervenientes da lide.

Será assim?

Resulta do probatório da sentença recorrida, para além do mais, que a oponente ”fez termo de adesão” ao sistema de pagamento estabelecido pelo Dec.Lei n.º235/84, de 5/9, relativamente a todas dívidas ao Estado e Segurança Social, incluindo a dívida exequenda, referente ao processo de execução fiscal n.º4216/91 e apensos a que se opôs por meio do presente processo de oposição à execução.

E resulta, obviamente, que a ”adesão” ao sistema de pagamento estabelecido é posterior à dedução da oposição à execução, ocorrida na vigência do Código de Processo Tributário.

Certo que, tal como resultava da alin.e) do art.176º do C.P.C.I., e decorre hoje da alin.e) do art.286º do C.P.T., o pagamento da dívida exequenda é um dos fundamentos de oposição à execução. Logicamente, e como advertem Alfredo José de Sousa e Silva Paixão no C.P.T. comentado e anotado 2ª edição, pág.375, ”o pagamento da dívida exequenda só é fundamento de oposição à execução se ocorreu antes da instauração da execução. (cfr.n.º32), mediante prova documental (cfr.n.º34).

Significa ”a contrário” que o pagamento no decurso da oposição à execução retirou a este meio todo o interesse processual não se justificando o prosseguimento da mesma oposição.

Diferente seria a conclusão se o pagamento voluntário ocorresse em sede de impugnação ou se, na própria oposição à execução viesse discutir-se a legalidade concreta da dívida exequenda nos casos em que legalmente é permitida (cfr. art.286º n.º1 alin.g) CPT) ou mesmo a ilegalidade absoluta ou abstracta da dívida decorrente da inexistência de lei em vigor à data dos factos a que respeita a obrigação que preveja a sua liquidação ou da não autorização da sua cobrança à data em que tiver ocorrido a respectiva liquidação (cfr. alin.a) do

nº1 do art.286º do C.P.T.), o que não sucede no caso em apreço. O mesmo é dizer se na presente oposição viesse discutida a inconstitucionalidade de uma norma ou de diploma legal que é também fundamento da oposição nos termos da referida alin. a) do nº9 do mesmo art.286º do C.P.T.

Reafirma-se, pois, que quer o pagamento o seja na totalidade, de uma só vez, quer em sistema da prestação ao abrigo do Dec.Lei 225/94 em sede de oposição à execução implica a perda de interesse processual, assim designado ou interessa em agir, como lhe chamaram preferentemente em Itália, pressuposto processual e autónomo diferente da legitimidade, ou direito do demandante estar carecido de tutela judicial (cfr.Noções elementares de Proc. Civil de Manuel Andrade nova edição revista e actualizada pelo Dr. Herculano Esteves pág.79-80 e Manual de Proc. Civil de Antunes Varela, Miguel Bezerra e Sampaio e Nora pág.170 e segts. e Cód. Proc. Civil de Luso Soares e Romeira Mesquita 4ª edição em anotação ao art.26º pág.51). Ou ainda como pressuposto inominado (cfr. Anselmo de Castro, in Dir. Proc. Civil Declaratório vol.II pág. 251-255).

Pode, pois, concluir-se que nas circunstâncias dos autos, com adesão ao sistema de pagamento já no decurso da oposição à execução se operou o esvaziamento ou a perda do interesse processual relevante por parte da oponente, ora recorrida.

Na falta de interesse em agir fica vedado ao Juiz o conhecimento do mérito da causa, como aliás bem se decidiu na decisão recorrida (cfr. Anselmo de Castro, ibidem, pág.254), ao decidir a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide demonstrada fica, contra o que defende o recorrente, a existência de elementos nos autos conducentes à inutilidade ou impossibilidade superveniente da lide.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso confirmando-se a decisão recorrida.

Sem custas, por delas estar isento o recorrente (art.2º da Tabela de Custas do STA).

Lisboa, 2 de Maio de 1996. — Abílio Bordalo (Relator por vencimento) — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias (vencido; daria provimento ao recurso porquanto, por um lado, só a extinção do processo executivo, relativamente ao executado — oponente, nomeadamente pelo pagamento da dívida — que não está provado nos autos — seria causa de extinção da instância, na oposição, por inutilidade superveniente da lide, e para além disso, na tese que logrou vencimento, não se explica como o pagamento parcial implica perda de interesse processual). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Doação com entrada (misto de contrato gratuito e contrato oneroso). Sisa. Incidente sobre a entrada.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *Numa doação com entrada, para efeitos fiscais existe uma liberalidade e um contrato oneroso, este no que diz respeito à entrada;*
- II — *Numa doação com entrada, sobre a entrada incide sisa, nos termos do artigo 32º do CIMSSSO, e sobre a doação incide imposto sobre as doações;*
- III — *Tratando-se de doação de prédio destinado à habitação, desde que o valor sobre o qual incidiria a sisa não ultrapasse os limites legais pode haver lugar a isenção, nos termos do n.º 22 do artigo 11º do CIMSSSD.*

Recurso n.º 14.784; Recorrente: Ministério Público; Recorrido: Germano Ferreira Ramos; Relator: Exm.º Cons.º Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Com base em inexistência de facto tributário, GERMANO FERREIRA RAMOS, residente no lugar de Porto Bom, Gondim, Maia, impugnou judicialmente, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (4º Juízo), a liquidação de 200.000\$00 de sisa, que lhe fora feita pela Repartição de Finanças do concelho da Maia, tendo alegado estar isento dessa liquidação.

Por sentença de fls. 32 e 33, o Mº Juiz de 1ª Instância julgou a impugnação improcedente, por ter entendido que não se verificava qualquer isenção que obstasse à liquidação.

Não se conformando com a sentença, dela recorreu para este STA o Dº Procurador da República junto da 1ª Instância, pedindo a sua revogação e a procedência da impugnação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

- A) A doação modal em apreço nos autos está sujeita simultaneamente, a sisa e a imposto sobre sucessões e doações - artº 5º nº 1.
- B) A determinação da matéria colectável para efeitos de sisa é efectuada de acordo com o disposto no artº 32º e corresponde à entrada paga pelo donatário.
- C) O conceito civil de doação modal e natureza puramente gratuita não corresponde, em toda a sua extensão, ao conceito de doação modal para efeitos fiscais.
- D) Para efeitos fiscais, a doação modal tem natureza e características de acto misto: gratuito e oneroso.
- E) Tratando-se de uma aquisição em parte onerosa, é óbvio que, em parte, cai debaixo das normas de incidência específica da sisa - artº 5º nº 1 e 32º.
- F) Não havendo qualquer razão ou fundamento para que não funcione a regra 22ª do artº 11º do C.S.I.S.S.D. e, consequentemente, não se isente de sisa a aquisição da casa adquirida pelo donatário e destinada a habitação própria.
- G) A douta sentença recorrida, decidindo um sentido contrário, violou o disposto nos artºs 5º nº 1, 32º e 11º regra 22ª, todas do C. S. I. S. D., pelo que deverá ser revogada e, julgado procedente o recurso, declarando nula a liquidação da sisa efectuada pela Repartição de Finanças.

Corridos os vistos, cumpre decidir, sendo certo que a 1ª Instância fixou a seguinte matéria de facto:

A) Em 11 de Maio de 1989, por escritura pública lavrada no 2º Cartório Notarial de Vila do Conde, - fotocopiada a fls. 5, e aqui dada por reproduzida - os Pais do impugnante doaram-lhe um prédio urbano destinado a habitação sito em PORTO BOM, da freguesia de Gondim - MAIA, inscrito na respectiva matriz sob o artigo 82.

B) A doação foi feita por conta da quota disponível dos doadores, facto aceite pelo impugnante.

C) Os doadores receberam, a título de entrada do donatário, a quantia de 2.000.000\$00.

D) O valor do prédio urbano doado, e aceite pela Administração Fiscal, foi de 2.700.000\$00.

E) O impugnante, pela entrada de 2.000.000\$00, pagou a sisa de 200.000\$00, pelo conhecimento de 512 de 19.08.1989.

F) O prédio transmitido por doação destinava-se, pelo seu título, a habitação e a tal foi afectado pelo adquirente donatário.

2.º Fundamentos

Como resulta dos factos provados, o Fisco não tributou o contribuinte em imposto sobre as doações na parte em que a transmissão foi gratuita, mas tributou-o em sisa na parte em que a doação foi onerosa, isto é, a taxa de 10% incidiu sobre a entrada de 2.000.000\$ feita pelo donatário aos doadores. Como não pertence aos tribunais fiscais praticar actos de liquidação de receitas tributárias, não se discute a bondade da solução de não tributação em imposto sobre as doações.

Quanto à tributação em sisa incidente sobre a entrada de 2.000.000\$00 feita pelo donatário, o Mº Juiz a quo entendeu que esse acto de liquidação é legal, pelo facto de a entrada feita pelo donatário aos doadores cair debaixo da regra de incidência da sisa (artº 32º), sem que haja qualquer facto delimitador negativo ou isenção que obste à liquidação efectuada. Mas, depois, um tanto inexplicavelmente, o Mº Juiz a quo considera que, no seu todo, o contrato celebrado foi uma doação, uma liberalidade.

A esta retórica argumentativa, o Dº Procurador da República sustenta, após reconhecer que a sentença é de interpretação difícil e a argumentação utilizada é algo contraditória, que na parte em que houve uma entrada por parte do donatário, trata-se de um negócio oneroso, o qual está sujeito às regras fiscais da sisa e não das doações, pelo que o contribuinte está isento de sisa, nos termos da regra 22ª do artº 11º do CIMSSSD.

O Dº Procurador da República tem razão. Vejamos.

As normas do CIMSSSD a observar in casu - saber se sobre a importância de 2.000.000\$00 entregue pelo donatário aos doadores incide imposto de sisa e se existe qualquer facto delimitador negativo ou isenção que obste à liquidação de tal imposto - são as constantes dos artºs 5º, nº 1, 32º e 11º regra 22ª, reprimada pelo DL 91/89, de 27 de Março.

A aquisição ou transmissão para o donatário da casa de habitação, por meio de doação com entrada a favor dos doadores, é abrangida pela regra de incidência específica do artº 5º, nº 1, do Código.

De acordo com tal norma de incidência, a aquisição e transmissão estava sujeita, simultaneamente, ao imposto sobre as doações, e à

sisa pela importância da entrada. O Fisco não tributou a doação, mas tributou a entrada de 2.000.000\$00, pois no contrato celebrado coexistiram elementos comuns às transmissões gratuitas e onerosas, pois, na parte em que houve uma entrada, deu-se um contrato oneroso.

A razão de ser da lei que presidiu à exigência da sisa sobre a entrada entregue pelo donatário, traduz-se no facto de o donatário dispor de dinheiro a favor dos doadores, equivalendo, para efeitos fiscais, a um preço ou contrapartida relativo à aquisição parcial dos bens doados. Nessa parte, o donatário não logrou obter qualquer enriquecimento patrimonial e a lei fiscal visou tributar a capacidade contributiva revelada pelo mesmo no momento da transmissão da casa.

É certo que, segundo o artº 963º e seguintes do Código Civil, a cláusula modal não transforma em oneroso um contrato gratuito, porquanto é entendido que o modo é incompatível com a ideia de onerosidade. Deste modo, para o direito civil a doação modal é um contrato de natureza gratuita.

Mas, para o direito fiscal, as coisas passam-se de modo diferente, pois visa-se a capacidade contributiva dos contribuintes, atende-se à realidade das coisas e não às formalidades da lei civil.

No caso, a lei fiscal não assimilou inteiramente a figura e o conceito civil da doação modal, antes moldou essa figura às exigências do direito fiscal, atribuindo à doação modal um carácter misto de contrato gratuito e contrato oneroso.

Tratando-se, como de facto se trata, de uma aquisição em parte gratuita e em parte onerosa, é óbvio que a parte onerosa cai debaixo das normas de incidência e determinação de matéria colectável próprias da sisa - artº 5º, nº 1, e 33º do Código.

Ora, em 11.5.89 - data da escritura - a regra 22ª do artº 11º do CIMSSSD tinha a seguinte redacção, dada pelo Decreto-Lei nº 91/89, de 27 de Março:

”(Ficam isentas de sisa): a aquisição de prédio ou fracção autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação, desde que o valor sobre que incidiria a sisa não ultrapasse 5.000.000\$00”.

Ora, resulta dos factos dados por provados, que o Fisco fez incidir a sisa sobre a entrada feita pelo donatário aos doadores, no montante de 2.000.000\$00, destinando-se o prédio em causa à habitação e a tal fim foi afectado pelo adquirente.

Logo, existindo um facto impeditivo da liquidação do imposto, como é a existência de uma isenção, aquela enferma de vício de violação de lei, pois o Mº Juiz a quo errou na interpretação a dar ao artº 5º, nº 1º, ao artº 32º e à regra 22ª do artº 11º, todos do CIMSSSD.

Por estas razões, procedem todas as conclusões do recurso.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em conceder provimento ao recurso do MºPº, em revogar a sentença recorrida e em anular o acto de liquidação impugnado.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes —
Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. 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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1.ª instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do artigo 32.º n.º 1.º alínea b) do ETAF.*
- II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2ª instância nos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a) do ETAF.*

Recurso n.º 15 279; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Síndico de Falências em Representação da Massa Falida de F. A., L.ª; Relator: Ex.ºmº Conselheiro Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa (4º Juízo), inconformado com o despacho (fls. 35) proferido nos autos de execução fiscal instaurada contra F.A. Gouveia, com sede em Lisboa, que não ordenou a reversão da execução contra Dr. Augusto Gonçalves Martins - Câmara de Falências de Lisboa - Palácio de Justiça - Rua Marquês da Fronteira, Lisboa, veio interpor recurso directamente para este STA, cujas alegações apresentam as seguintes conclusões:

« — Os administradores de massa falida estão obrigados a satisfazer as dívidas fiscais sob pena de ficarem pessoal e solidariamente responsáveis pelas importâncias respectivas (n.ºs 1 e 3 do artº 14º do CPT);

— Como administradores que são durante o período em que gerem a massa falida, são subsidiariamente responsáveis pelas contribuições e impostos relativos ao período em que exerceram o cargo, nos termos do artº 13º nº 1 do CPT;

— Cabe-lhes, nomeadamente requerer no prazo de 5 dias após a notificação da sentença da declaração da falência, a citação pessoal dos dirigentes dos Serviços Centrais da administração fiscal que procedam à liquidação de impostos e a do chefe da repartição de finanças do Concelho ou bairro do domicílio do falido e dos de todos os concelhos ou bairros onde possuir bens ou onde exista qualquer estabelecimento comercial ou industrial que lhe pertença, para no prazo de 10 dias remeterem certidão das dívidas do falido à Fazenda Pública (artº 265º nº 1 do CPT);

— Assim como devem requerer também no prazo de 5 dias a partir da sentença de declaração de falência ou da citação que lhe tenha sido feita em processo de execução fiscal, sob pena de incorrerem em responsabilidade subsidiária, a avocação dos processos em que o falido seja executado ou responsável e que se encontrem pendentes

nas repartições de finanças dos concelhos ou bairros do seu domicílio onde tiver bens e onde exercer comércio ou indústria, a fim de serem apensados ao processo de falência (265º nº 2 do C.P.T.);

— No caso subjudice, o administrador de falências não cumpriu as obrigações que sobre ele impendiam porque nem pagou as dívidas fiscais, nem efectuou a notificação prevista no artº 265º nº 2 do C.P.T.;

— E ainda que o Centro Regional de Segurança Social, titular da dívida a cobrar no processo tenha comunicado que ia reclamar no processo de falência, não ficava o administrador de falência desonerado da última das obrigações acima referidas;

— Assim, ao decidir diferentemente, o duto despacho recorrido interpretou erradamente, os artºs 265º e 13º do CPT e os Decretos-Leis nº 512/76 e 103/80 (artº 13º) assim como a Lei nº 28/84 (artº 46º) pelo que deve ser revogado, dando-se provimento ao recurso e declarando a reversão».

Contra-alegou o Síndico de Falências, em representação da massa falida de F.A. Gouveia Ldª, na qualidade de Advogado Geral das Falências, afirmando, em síntese, que o Administrador da Falência não omitiu nenhum dos deveres impostos no artº 265º; só existe responsabilidade subsidiária se pela omissão de tais deveres deixem de ser satisfeitos quaisquer débitos fiscais; que tal circunstancialismo não se verifica no caso dos autos, concluindo que deve ser negado provimento ao recurso e manter-se o despacho recorrido que fez correcta interpretação dos artºs 13º, 14º e 265º do C.P.T. e ainda da Lei 28/84, de 14 de Agosto, Dec.-Lei 512/76, de 3 de Julho e Dec.-Lei 103/80 de 4 de Maio.

O Ex.mo Procurador Geral Adjunto junto deste STA emitiu duto parecer no sentido de que não merece provimento o recurso já que o “artº 14º do C.P.T. aplica-se às dívidas fiscais, mas não a todas as dívidas com cobrança fiscal”; “a dívida exequenda - de que é credora a Segurança Social - não é imposto nem contribuição”; “por outro lado não há norma legal extravagante - nomeadamente nos DL 512/76, 103/80 e 118/84 de 9/4, que para efeitos de reversão, equipare tal dívida às dívidas fiscais”.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

— Em sede factual apura-se dos autos que contra F.A. Gouveia, com sede em R. Alves Gouveia, 21 - Lisboa, foi instaurada execução por dívidas à Caixa de Previdência e Abono de Família da Indústria do Distrito de Lisboa no montante de 554.730\$00 respeitante aos anos de 1981 e 1982.

— O CRSS de Lisboa informou o Tribunal recorrido que a executada for declarada em estado de falência por sentença de 5 de Julho de 1988 no Tribunal Judicial da Comarca de Lisboa.

— A Fazenda Pública promoveu a reversão da execução contra “Dr. Augusto Gonçalves Martins - Câmara de Falência de Lisboa - Palácio de Justiça de Lisboa.

— Por despacho de 14 de Julho de 1982 foi indeferida tal promoção não se ordenando a reversão de execução.

— Para tanto fundamentou-se tal despacho na consideração de que ao administrador da massa falida, além do dever de avisar os credores com garantias inscritas sobre os prédios pertencentes à massa e de dar parecer sobre os créditos reclamados (artº 1223º e 1226º do C.P.C.) compete-lhe tão somente requerer no processo de falência a citação das entidades fiscais e a avocação dos processos de execução fiscal, nos termos do artº 265º sancionando-o o nº 2 deste artigo com res-

ponsabilidade subsidiária pela omissão do requerimento de avocação dos processos de execução fiscal contra o falido e que, segundo a própria exequente, "a dívida exequenda terá sido reclamada e paga ou não consoante o seu privilégio e as disponibilidades da massa falida: sendo ainda "duvidoso que o artº 14º do C.P.T. seja aplicável às execuções fiscais por dívidas à Previdência.

É deste despacho que vem interposto o presente recurso pela Fazenda Pública, colocando-se a questão de saber se, no caso, há lugar à reversão, da execução, ou seja, se o despacho que não a ordenou está ou não em conformidade com a lei, nomeadamente, como pretende a recorrente, se foram violados os artºs 265º e 13º do C.P.T. e os Decretos-Leis nº 512/76 e 103/80 (artº 13º) assim como Lei 28/84 (artº 46º).

Sucedendo, porém, que, como é sabido o objecto do recurso é fixado pela matéria das conclusões das alegações (artºs 684º-3 e 690º-3 do C.P.C.).

No caso vertente, toda a matéria vertida nas conclusões gira à volta das obrigações do administrador de falências e do seu cumprimento, afirmando-se numa delas (antepenúltima) o seguinte:

«No caso subjudice, o administrador de falências não cumpriu as obrigações que sobre ele impendiam porque nem pagou as dívidas fiscais, nem efectuou a notificação prevista no artº 265º nº 2 do C.P.T.».

Trata-se de afirmações ou asserções fácticas que exprimem ocorrências da vida real que nada têm a ver com a mera interpretação das normas jurídicas aplicáveis ao caso vertente.

Se bem que no despacho recorrido se aluda às referidas obrigações, certo é que não se deu como assente no mesmo despacho se foram ou não cumpridas, tarefa que só às instâncias compete conhecer e não ao STA.

A incompetência absoluta em razão da hierarquia deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (artºs 101º e 102º do C.P.C. e 45º nº 2 do CPT).

As referidas questões fácticas são da competência do Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos do artº 39º do ETAF que conhece da matéria de facto e de direito, mediante juízo probatório de prova livre, vertente que escapa à competência da Secção de Contencioso Tributário do STA que, in casu, em obediência ao disposto no artº 21º nº 4 do ETAF, funcionando como Tribunal de revista, apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância.

Do exposto é de concluir que não estando em causa - no quadro da delimitação objectiva do recurso - exclusivamente matéria de direito, não dispõe este STA de competência em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário da 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos artºs 21º nº 4, 32º nº 1 b) e 41º, nº 1 alínea a) do ETAF aprovado pelo Dec.-Lei 129/84, de 27/4, em consonância, aliás, com o estabelecido no artº 167º do C.P. Tributário.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para do recurso conhecer, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

Sem custas por delas estar isenta a F. Pública.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Agostinho Castro Martins — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto sucessório. Não contestação dos valores.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se o contribuinte, na impugnação judicial, não vem pôr em causa, contestando, os valores sobre os quais foi liquidado o imposto sucessório, não pode a sentença pôr em causa a impugnação, com base no caso resolvido formado pela falta de contestação de valores a que se refere o artº 87º do CIMSSSD.

II — Uma impugnação que suscita o vício de violação de lei por erro de interpretação de certo preceito, não está a contestar valores.

Recurso nº 16 143. Recorrente: Maria do Carmo Saraiva Caldeira Barroso, Domingos Manuel Saraiva Caldeira Barroso e Carlos Alberto Caldeira Barroso; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Com base em vício de violação de lei por errada interpretação do artº 30º do Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações, MARIA DO CARMO SARAIVA CALDEIRA BARROSO GONÇALVES, DOMINGOS MANUEL SARAIVA CALDEIRA BARROSO e CARLOS ALBERTO CALDEIRA BARROSO, com os sinais dos autos, impugnam judicialmente, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo, o acto de liquidação de imposto sucessório praticado pela repartição de finanças de Ponte da Barca, por óbito de sua mãe, MARIA JOSÉ ARMINDA SARAIVA CALDEIRA BARROSO, ocorrido em 12.6.85.

Por sentença de fl. 34, o Mº Juiz de 1ª instância julgou a impugnação improcedente por caducidade do direito a impugnar, pois entendeu que estava em causa o valor dos bens transmitidos, e os contribuintes deviam ter lançado mão do processo de contestação dos valores.

Esta sentença veio a ser revogada por acórdão deste STA, de fls. 58 e 59, mandando-se a 1ª instância ampliar a matéria de facto provada.

Nova sentença da 1ª instância a fl. 66, ampliando a matéria de facto, mas mantendo a mesma decisão e seus fundamentos, desfavoráveis aos contribuintes.

Não se conformando com esta sentença, dela recorreram os contribuintes para este STA, pedindo a sua revogação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

Que o não uso da faculdade prevista no artº. 87º. do C.I.M.S.I.S.S.D. não impede os contribuintes de impugnar as liquidações de imposto sobre as sucessões e doações com fundamento em ilegalidade como fizeram os recorrentes;

Não entendendo de conformidade o Mº. Juiz "a quo" violou o citado preceito legal (artº. 87º. do C.I.M.S.S.S.D.);

Sustentam, por conseguinte, os recorrentes que deve ser revogada a sentença recorrida e ordenada a baixa do processo à 1ª Instância para julgamento de mérito.

— Que o art.º 20.º do CMISISSD preceitua que “o imposto sobre as sucessões e doações é liquidado sobre o valor dos bens transmitidos”;

— Que esse valor, no caso dos imóveis com inscrição matricial, não lhes sendo atribuído valor mais elevado em partilha judicial ou extrajudicial, é o valor resultante da matriz à data da transmissão;

— Que embora o art.º 30.º do citado Código defina (na redacção anterior à do dec. lei nº 252/89) que o valor matricial dos bens ao tempo de transmissão é o produto de 20 ou 15 do rendimento colectável inscrito na matriz à data da liquidação, esta disposição tem sido maioritariamente interpretada pela Jurisprudência no sentido de só abranger com referência à data da liquidação, as modificações “ex-lege” do referido valor matricial.

— Que no caso sub judice está provado que os valores resultantes da matriz de 3/4 dos prédios urbanos transmitidos em 12.06.1985, inscritos sob os art.ºs. 3335 (Mafamude-Gaia 263 e 412 (P. da Barca) eram, respectivamente de 2 405 160\$00, 2 284 800\$00 e 489 600\$00, e que o imposto foi liquidado sobre os valores de 3 146 525\$00, 1 572 075\$00 e 418 837\$50 também respectivamente, resultantes da matriz à data da liquidação.

A Fazenda Publica contra-alegou, sustentando a bondade da liquidação e da sentença recorrida.

Neste STA, o D.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer, nos termos do qual deve ser concedido provimento ao recurso e enviar-se o processo à 1ª instância para julgamento de mérito.

Corridos os vistos cumpre decidir a questão de saber se a sentença recorrida deve ser confirmada ou reformada.

A 1ª instância deu como provados os seguintes factos:

1 — Em 12.6.85, faleceu Maria José Orminda Saraiva Caldeira Barroso, autora da herança em causa;

2 — A herança compreendida 3/4 dos seguintes prédios, com os seguintes valores matriciais (totais) à data da abertura da sucessão:

- a) urbano — art.º 3335 — Mafamude — V. N. Gaia — 2 405 160\$00;
- b) urbano — art.º 263 — Ponte da Barca — 2 284 800\$00;
- c) urbano — art.º 412 — Ponte da Barca — 489.600\$00

3 — Estes prédios tinham à data da liquidação, respectivamente, os valores matriciais, correspondentes àquela fracção, de 3.146.525\$00, 1 572 075\$00 e 418 837\$50, tendo sido estes os considerados na liquidação;

4 — Os 1.º e 3.º impugnantes foram notificados em 6.7.89 e o 2.º em 13.7.89 nos termos e para os efeitos do disposto no art.º 87.º do Código do Imposto sobre Sucessões;

5 — Esta impugnação deu entrada em 27.10.89.

2.º Fundamentos

Lendo a impugnação, vemos que as questões que foram postas ao M.º Juiz de 1ª instância foram as seguintes:

- a) Tendo a de cujus falecido em 12.6.85, a liquidação do imposto sucessório, por atraso dos serviços, só foi efectuada em Julho de 1989;
- b) Os valores dos prédios foram alterados entre estas duas datas;

c) Que a liquidação devia ser feita tendo em conta os valores dos prédios à data da transmissão, e não à data da liquidação;

d) Que tendo a repartição de finanças tomado em conta, para a liquidação, os valores à data dessa liquidação e não os valores à data da transmissão, esta enferma de erro de interpretação do art.º 30.º do CIMSSSD.

Na sentença recorrida, o M.º Juiz desfocou completamente a impugnação, quando escreveu que os recorrentes “dizendo vir impugnar a liquidação do imposto sucessório ... vêm afinal pôr em causa os valores sobre os quais ele foi fixado”.

Ora, isto não é verdade, pelo que houve erro de julgamento. Os recorrentes não vieram pôr em causa os valores dos prédios transmitidos, mas apenas a liquidação, por, devido a erro de interpretação, ter tomado em conta o valor à data da liquidação, quando devia tomar em consideração o valor à data da transmissão.

Logo, os recorrentes puseram ao M.º Juiz a quo uma pura questão de direito, qual seja a da determinação do verdadeiro sentido e alcance do referido art.º 30.º. Tenha-se em conta que os recorrentes, na impugnação, até indicaram a jurisprudência deste STA em defesa da sua tese, indicando um aresto publicado nos AD nº 283.

Se os contribuintes não discutem valores mas apenas leis, não lhes era exigível que contestassem os valores nos termos do art.º 87.º do Código e requeressem uma avaliação dos bens ainda não avaliados.

A questão que o M.º Juiz de 1ª instância tem de decidir é a de saber se, à face da lei, qual o valor que se deve tomar em consideração na liquidação, se o valor à data da liquidação, se o valor à data da morte da de cujus hereditate agitur. E esta questão, difícil, sem dúvida, não foi julgada pelo tribunal a quo.

Finalmente, o tribunal a quo entendeu que a causa de pedir não se adequa ao pedido formulado. Mas esta afirmação padece de um erro de interpretação da petição de impugnação judicial, pois o quo iure corresponde rigorosamente ao quid petatur: os recorrentes entendem que a liquidação deve ser anulada parcialmente pelo facto de haver vício de violação de lei por erro de interpretação por parte do Fisco. É esta questão que está em causa.

Mas, por força do art.º 40.º, nº 1, do CPT, que consagra os poderes inquisitórios do juiz e o dever de decidir de acordo com a verdade material, o M.º Juiz a quo deve indagar, por si, qual foi a causa da alteração dos valores entre as duas datas, pois isso pode ter interesse para a decisão da causa, segundo as várias soluções plausíveis da questão de direito, como se disse no acórdão de fls. 58 e 59.

Por todas estas razões, a sentença recorrida não se pode manter.

3.º Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em conceder provimento ao recurso e em revogar a sentença recorrida, devendo os autos baixar à 1ª instância para que esta conheça do mérito da causa.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial. Acto tributário. Validade. Eficácia. Obrigação tributária. Prescrição. Poderes de cognição. Factos supervenientes. Prazo. Contagem. Sucessão de leis fiscais. Aplicação da lei no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A impugnação judicial visa, em regra, a anulação, por invalidade formal ou substancial, do acto tributário.*
- 2 — *A prescrição da obrigação tributária não respeita à validade desse acto causal.*
- 3 — *Na impugnação judicial (ou em acção para reconhecimento de interesse legalmente protegido) pode ser declarada a prescrição da correspondente obrigação tributária, se tal for pedido e não estiver solvida essa obrigação nem instaurada execução para a sua cobrança coerciva.*
- 4 — *É aplicável a estes processos o princípio, consagrado no artigo 663º do CPC, de a sentença dever tomar em consideração os factos constitutivos, modificativos ou extintivos do direito que se produzam posteriormente à proposição da acção, de modo que a decisão corresponda à situação existente no momento do encerramento da discussão.*
- 5 — *O artº 34º do CPT veio reduzir para 10 anos o prazo de prescrição dos créditos tributários que o artº 27º do CPCI fixara em 20 anos.*
- 6 — *O campo de aplicação temporal destas normas é o definido no artº 297º, nº 1, do Cód. Civil.*
- 7 — *O novo prazo de 10 anos aplica-se às situações jurídicas constituídas antes da vigência do CPT mas só se conta a partir do início desta.*
- 8 — *Se à luz do artº 27º do CPCI faltar menos tempo para se consumir a prescrição, continua a aplicar-se o antigo prazo de 20 anos nele fixado.*

Recurso nº 17 478. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrida: Rádio Renascença, Lda; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA (Fª Pª) recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo) de 24-3-93 (fls. 38 a 41) que, apreciando impugnação deduzida pela sociedade comercial RÁDIO RENASCENÇA, LDA., com sede em Lisboa, contra uma liquidação adicional de contribuição industrial e dos correspondentes juros compensatórios, relativa ao exercício de 1980, com vista à sua anulação, julgou extinta por prescrição a obrigação tributária, "com as legais consequências".

A rematar a sua alegação oferece a recorrente as seguintes conclusões:

a) "A impugnação tem por finalidade apreciar a validade formal e substancial do acto tributário".

b) A prescrição de uma obrigação não respeita à validade mas à eficácia da relação jurídica causal.

c) Por isso "está vedado ao Tribunal proferir juízos decisórios sobre a inexigibilidade do cumprimento da obrigação tributária, por prescrição, sejam eles de mera inexigibilidade sejam, como nos autos, da extinção da obrigação tributária".

d) "Ao entender de outra forma, a douta sentença recorrida violou os artigos 120º e 143º do CPT".

e) "Na hipótese de vir a considerar-se lícita a declaração, no processo de impugnação, da 'extinção' da obrigação tributária, verifica-se ser nula a douta decisão recorrida, por nela falta em absoluto a especificação dos fundamentos de facto que conduziram à declaração de prescrição da obrigação tributária".

f) Por isso "foi violado o artº 142º, nº 2, do CPT, gerando nulidade de sentença, nos termos do artº 144º do mesmo código".

g) "Contudo, admitindo-se - também aqui por mera hipótese - que a douta sentença recorrida não enferma da mencionada nulidade", a decisão devia ter sido outra.

h) O âmbito do artº 2º do DL nº 154/91-04-23 circunscreve-se às normas processuais, pois ao declarar expressamente que as normas do CPT se aplicavam aos processos pendentes (e normas aplicáveis a processos são apenas, por definição, normas sobre processos, normas processuais, já que as normas substantivas não são normas reguladoras de processos), o legislador pretendeu excluir de tal aplicação imediata as normas de direito material, contidas naquele código, entre as quais se conta o seu artº 34º.

i) No tocante à ligação no tempo das normas de direito material constantes do CPT, em especial dos prazos de prescrição, não existe, pois, norma transitória, a não ser para a sisa e para o imposto sobre as sucessões e doações.

j) Assim, ao prazo do artº 34º, nº 1, do CPT, deverá aplicar-se o artº 12º, nº 1, do Código Civil, bem como as normas de direito transitório gerais aplicáveis a prazos, constantes do artº 297º, nº 1, deste diploma, normas que a sentença violou.

Não houve contra-alegação.

O magistrado do Ministério Público (Mº Pº) emitiu neste STA o seguinte parecer:

- Nos processos, como este, inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª Instância, esta Secção do STA só conhece de matéria de direito - artº 21º, nº 4, do ETAF.

- Na sentença recorrida não é feita a especificação dos factos que se consideram provados.

- Devendo a actividade do STA limitar-se à aplicação do direito dos factos materiais fixados pelo tribunal recorrido, não existem, assim, condições para a levar a cabo.

- Por isso, sempre o STA estará impossibilitado de conhecer da questão que a recorrente levanta, em primeira linha.

- Essa omissão é causa de nulidade da sentença, em conformidade com o preceituado no artº 144º, nº 1, do CPT.

- "Assim, vindo arguida tal nulidade nas duntas alegações de recurso, deve ela ser declarada, ordenando-se a baixa dos autos à 1ª instância".

2. A primeira questão que se nos poria para resolver seria a de saber se, não tendo a prescrição sido invocada, podia dela o tribunal conhecer, como conheceu, officiosamente.

Todavia, essa é questão de que não se pode aqui conhecer, porquanto não vem alegada essa eventual nulidade da sentença por excesso de pronúncia.

Na verdade, a recorrente sustenta que o tribunal não podia conhecer de tal questão, mas por motivo bem diverso: o de ela não poder ser nunca objecto de pronúncia neste meio processual de impugnação judicial.

3. Debrucemo-nos, pois, sobre tal questão assim suscitada pela recorrente.

Concordamos com ela em que a impugnação judicial tem por finalidade apreciar a validade formal e substancial do acto tributário e em que a prescrição de uma obrigação tributária não respeita à validade mas à eficácia da respectiva relação jurídica causal, ou seja, em regra, do respectivo acto tributário de liquidação.

No entanto, a conclusão que ela daqui extrai de que, em processo de impugnação judicial, como este, é vedado verificar e declarar que essa obrigação tributária (definida pelo acto tributário assim ajuizado) se acha prescrita, não tem uma validade absoluta.

Para demonstrar esta asserção basta pensarmos em situações como a de não estar ainda solvida essa obrigação nem instaurada execução fiscal para a sua cobrança coerciva e ser requerido ao juízo da impugnação (ou, se não instaurada esta, ao juízo competente para acção destinada a obter o reconhecimento desse interesse legalmente protegido) que declare tal prescrição. Em casos desses não se vê motivo para excluir a aplicabilidade do princípio processual consagrado no artº 663º do CPC, segundo o qual a sentença deve tomar em consideração os factos constitutivos, modificativos ou extintivos do direito que se produzam posteriormente à proposição da acção, de modo que a decisão corresponda à situação existente no momento do encerramento da discussão.

4. Certo é, porém, que a sentença se limita a especificar os factos de que essa obrigação tributária, que assim julgou prescrita, é de contribuição industrial do exercício de 1980 e dos correspondentes juros compensatórios, uma e outros determinados através de liquidação adicional, e que "a presente impugnação esteve parada durante mais de um ano, por facto não imputável ao contribuinte": não diz sequer se, na situação sub judice, a obrigação tributária já foi paga ou ainda está em dívida e, neste caso, se pende ou não execução para a sua cobrança coerciva (o que, a acontecer, alguma influência teria no decurso do prazo da prescrição, por força do disposto no § 1º do artº 27º do CPCI ou no nº 3 do artº 34º do CPT).

5. Entendemos, todavia, ao contrário do que a recorrente e o Mº Pº sustentam, que não é de anular a sentença por falta absoluta de especificação de factos, pois, como vimos, a sentença especificou como provados, ainda assim, os factos de que a obrigação tributária em causa é de contribuição industrial do exercício de 1980 e dos correspondentes juros compensatórios, uma e outros determinados através de liquidação adicional, e que a presente impugnação esteve parada durante mais de um ano por facto não imputável ao contribuinte.

E nem é caso de mandar ampliar a matéria de facto, porquanto os dados factuais que a instância assim nos fornece são suficientes para, de harmonia com a jurisprudência deste STA, julgar a causa concedendo provimento ao recurso.

5.1. Vem assente da instância ser objecto desta impugnação a referida liquidação adicional de contribuição industrial do exercício de

1980 e dos correspondentes juros compensatórios, sendo constituída por uma e outros "a obrigação tributária" que a sentença julgou prescrita.

De harmonia com o artº 27º do CPCI, vigente até 30-6-91, o prazo de prescrição desse crédito fiscal, produzindo por factos tributários ocorridos em 1980, era de 20 anos a contar de 1-1-81; portanto mesmo que não tivesse ocorrido qualquer facto que o suspendesse ou interrompesse, tal prazo só se completaria em 31 de Dezembro do ano 2000.

É certo que o artº 34º do CPT, em vigor desde 1-7-91, reduziu para dez anos o prazo de prescrição dos créditos tributários, mantendo embora o mesmo regime de contagem e de suspensão que o artº 27º do CPCI consagrava; e a decisão recorrida entende ser este novo prazo prescricional aplicável ao caso sub judice desde o seu início, embora se deva presumir que só o considere completado no dia da entrada em vigor da lei nova, ou seja, em 1-7-91.

Para assim resolver a questão entende não ser aqui aplicável o nº 1 do artº 297º do Cód. Civil, segundo o qual "a lei que estabelecer, para qualquer efeito, um prazo mais curto do que o fixado na lei anterior é também aplicável aos prazos que já estiverem em curso mas o prazo só se conta a partir da entrada em vigor da nova lei, a não ser que, segundo a lei antiga, falte menos tempo para o prazo se completar"; e abraça esse entendimento por achar que o artº 34º do CPT não sofre de lacuna que deva ser colmatada com recurso a tal regra civilista, aliás, ainda segundo a sentença, não vocacionada para reger neste âmbito do direito público.

5.2. Como acima se apontou, é questão que já foi apreciada em vários acórdãos desta Secção, em todos se tendo decidido por unanimidade dever ela resolver-se à luz do citado artº 297º, nº 1, do Cód. Civil; a título de exemplo pode citar-se, entre muitos outros, o Acórdão de 7-7-93, no recurso nº 15.664, que, por ter o mesmo relator que este, passaremos a seguir mais de perto.

5.3. Começaremos por realçar que a sentença recorrida aplicou retroactivamente a lei nova a facto passado, pois atribuiu ao decurso do tempo na vigência da lei antiga uma eficácia diferente da que esta previa e semelhante à que lhe corresponderia se ele tivesse decorrido sob o império da lei nova.

Ora esta solução não é exigida pelo CPT, cujo artº 3º só se refere às normas processuais - e a prescrição é um instituto de direito substantivo - para proclamar que elas são, em princípio, de aplicação imediata, como aliás é regra no nosso ordenamento jurídico.

Por seu lado o DL nº 154/91-04-23 - diploma preambular do CPT-, também não resolve a questão ao dispor no nº 1 do seu artº 2º que este código se aplica aos processos pendentes à data da sua entrada em vigor (1-7-91). Na verdade, não se põe em dúvida que a redução do prazo da prescrição introduzida pelo citado artº 34º do CPT se deva aplicar aos processos instaurados, como este, antes de 1-7-91.

O que se discute é se ao decurso do tempo anterior à vigência do CPT se deve atribuir uma eficácia prescricional sobre a obrigação tributária que ele não tinha, uma vez que a lei sob cujo império ocorreu tal facto (decurso de um certo espaço temporal) só lhe atribuía tal eficácia quando estivessem decorridos 20 anos desde o início do ano seguinte ao da ocorrência do facto tributário (deixando agora de lado a questão dos factos interruptivos e/ou suspensivos, aspecto, aliás, em que o CPT não inovou).

E, não havendo no nosso ordenamento jurídico-fiscal - nem no jurídico-administrativo, em geral - preceito que encare e resolva o problema, não pode deixar de se aplicar ao caso o n.º 1 do art.º 297.º do C. Civil, norma especial em relação ao art.º 12.º do mesmo diploma e que tem a mesma vocação que este para ser aplicado fora do domínio do direito civil. Aliás, o n.º 3 desse artigo 297.º proclama que a sua "doutrina é extensiva, na parte aplicável, aos prazos fixados pelos tribunais ou por qualquer autoridade". Razão têm, pois, Pires de Lima e Antunes Varela, ao concluírem, na sua obra *Código Civil Anotado*, vol. I, Coimbra, 1967, p. 192, que tal doutrina se deve aplicar a todos os prazos administrativos.

Fica assim sem peso algum o argumento de que estamos perante um instituto de direito público.

Quanto ao argumento de ter sido por considerar o anterior prazo de 20 anos demasiado longo para a realização dos objectivos de certeza e segurança jurídica visados pelo instituto da prescrição que o legislador encurtou esse prazo para dez anos no n.º 1 do art.º 34.º do CPT, estamos de acordo com ele; mas é tautológico concluir daí que o legislador quis que a aplicação dessa norma em relação a factos do pretérito se fizesse nos termos preconizados na sentença: a interpretação da lei destina-se precisamente a reconstituir o pensamento legislativo (cfr. art.º 9.º do Cód. Civil), sendo mera petição de princípio dar o intérprete por assente o que se propõe demonstrar.

6. Pelo exposto concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida, devendo os autos voltar à instância para aí ser proferida nova decisão que respeite este julgado.

Não são devidas custas (art.º 3.º da Tabela).

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Agostinho Castro Martins — Manuel Fernandes Dias — Manuel Fernando dos Santos Serra (votei o provimento do recurso, mas sem acompanhar a fundamentação do acórdão, pois continuo a entender que, tal como alegou a recorrente, a prescrição da obrigação tributária não pode ser conhecida em sede de impugnação judicial). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. Matéria de direito. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso. Competência do Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A incompetência do tribunal para conhecer de 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 sentença 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.*

Recurso n.º 17.717, em que são recorrente AMAPOL – Aproveitamentos Marinhos de Portugal, L^{da} e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. AMAPOL – APROVEITAMENTOS MARINHOS DE PORTUGAL, LDA., com sede em Setúbal, recorre *per saltum* da Sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal de 22-4-93 (fls. 77 a 79), que julgou improcedente a sua oposição à execução fiscal contra ela instaurada para cobrança de um crédito da Junta Autónoma do Porto de Setúbal.

A rematar a sua alegação oferece a recorrente as seguintes conclusões:

a) "A fixação do montante da taxa por metro quadrado, a aplicar à ocupação autorizada à recorrente, para o ano de 1991, competia ao C. A. da concedente".

b) "Essa fixação devia ter sido de forma que a recorrente tivesse conhecimento antecipado da mesma (Dec. Lei 8/87)".

c) Nessa fixação deviam ter-se em conta os fins a que se destinavam as ocupações, a sua superfície e outros elementos pertinentes.

d) No caso dos autos estava em vigor uma licença a que não se aplicava Portaria n.º 1154/90.

e) Em todo o caso, mesmo que ela se aplicasse, uma vez que se tratava duma variação excepcional, "devia o C. A. fazê-la aprovar pelo Governo, através de portaria do ministro da tutela, mediante proposta fundamentada".

f) Mesmo que "se entendesse que o C. A. não necessitava de obter essa aprovação, a verdade é que era obrigado a fundamentar a informação n.º 1/91 – D. S. G. P.", o que não foi feito ou, se o foi, não o foi com clareza.

g) Por outro lado "o C. A. usou indevidamente o poder discricionário que tinha, na medida em que, pelo menos, na variação da taxa aplicada à recorrente entre 0,5 e 4, aplicou a taxa máxima sem explicar e fundamentar a razão," pelo que o acto sempre enfermará de desvio de poder.

h) "Também e como já se referiu amplamente, não foi dada publicidade à informação n.º 1/91 – D. S. G. P., sendo certo e como já se referiu que a recorrente apenas tomou conhecimento da mesma depois de ter sido citada para esta execução, devendo ter sido ouvidas as testemunhas arroladas, no sentido de completo esclarecimento do facto".

i) "A não fundamentação e a não publicidade leva também a que o acto aprovado pelo C. A. seja ilegal, porque enferma dos vícios da violação da lei e do vício de forma".

j) "A A. P. S. S. processou sempre, atempadamente, as facturas e os seus destinatários tiveram conhecimento oportuno das mesmas, o que não aconteceu no caso dos autos".

l) "Ao não actuar como devia e ao alterar de uma forma 'brutal' e não previsível uma taxa que estava em vigor, alterada de 67\$00 para 2.000\$00 por m² – numa licença 'velha' de 4 anos, a APSS violou, flagrantemente, os princípios da boa-fé, da proporcionalidade, da jus-

tiça e da imparcialidade, violando estes princípios constitucionais, referidos nos artºs 266º e 268º da CRP”.

m) “A violação destes princípios leva à inconstitucionalidade do acto e, consequentemente, à sua nulidade”.

n) “Deve ser dado provimento ao recurso, declarando-se nulo não só o acto que deu origem à factura mas também a mesma factura, com as legais consequências, ou seja, que a recorrente não pode ser obrigada a pagar uma taxa com que não contava e que exorbitou o que estava estipulado na licença de concessão”.

A recorrida FAZENDA PÚBLICA apresentou contra-alegação em que concluiu não merecer o recurso provimento.

O magistrado do Ministério Público (Mº Pº) emitiu parecer de que o STA não é competente para apreciar o recurso, visto ele não versar exclusivamente matéria de direito, pois entre os factos dados como provados na sentença não se incluem os afirmados pela recorrente nas conclusões b) e h) das suas alegações.

À arguição de tal questão prévia respondeu a recorrente não ter ela qualquer fundamento, visto o recurso interposto versar exclusivamente matéria de direito.

2. Há que resolver, por conseguinte, o problema (que, sobre ter sido suscitado pelo Mº Pº, é de conhecimento oficioso e prioritário – cfr. artºs 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e ss. do CPC) da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA, para onde um recurso, como o presente, de decisão de um tribunal tributário de 1ª Instância só pode subir per saltum quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. artºs 21º, nº 4 e 32º, nº 1, alínea b), do ETAF e 167º do CPT]: se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância [cfr. artºs 41º, nº 1, al. a), do ETAF e 167º do CPT].

3. E entendemos que procede tal arguição.

As acima transcritas conclusões condensam o alegado na minuta de recurso. Daí se vê que a recorrente fundamenta o seu recurso e a sua tese de “ilegalidade em abstracto ou absoluta”, inconstitucionalidade e nulidade da liquidação da dívida exequenda) numa série de factos que alinhou a fls. 92 e 93, vários dos quais a sentença não dá como provados.

Tal sucede, designadamente, quanto aos factos seguintes:

a) Nos anos de 1988 e 1989, pela ocupação dos mesmos 1.617 m² de terreno na zona de exploração do Porto de Setúbal para arrecadação e comercialização de sal pagou apenas 48.510\$00, à razão de 30\$99 por m²; e em 1990 pagou 108.339\$00, à razão de 67\$00 por m²; tendo assim havido, de 1990 para 1991, um aumento de 3.000% na “taxa” liquidada, a qual, pela ocupação dos mesmos 1.617 m² de terreno, passou de 108.339\$00, à razão de 67\$00 por m², para 3.234.000\$00, a 2.000\$00 por m².

b) Não foi publicitada nem lhe foi notificada (apenas tendo tomado conhecimento dela depois de citada para a execução) a decisão de assim elevar essa “taxa” de 67\$00 por m² para 2.000\$00 por m².

4. Conclui-se que a recorrente discorda da sentença quanto à matéria de facto provada e estriba o seu recurso em fundamentos de facto que a sentença não dá como assentes, pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, abtemo-nos de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declaramos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. artº 47º, nº 3, do CPT).

Custas pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 30.000\$ e 12.000\$ (§ único do artº 5º, por remissão do § 3º do artº 6º, ambos da Tabela).

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Castro Martins — Santos Serra — Fernandes Dias. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto de mais-valias. Transmissão onerosa. Partilha. Tornas.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A partilha tem carácter declarativo e não constitutivo.

II — A sucessão não é um modo de transmissão onerosa de bens.

III — As tornas recebidas por um herdeiro não estão sujeitas a imposto de mais-valias.

Recurso nº 17.839. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrido: Adriano da Rocha Ferreira. Relator Exmº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. ADRIANO DA ROCHA FERREIRA, identificado nos autos, impugnou judicialmente a liquidação do imposta de Mais-Valias, efectuado pela Repartição de Finanças da comarca de Espinho.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro julgou a impugnação procedente, anulando a liquidação impugnada.

Inconformado com esta decisão o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

1 — Existe facto tributário porque o impugnante transmite a título oneroso o direito real de propriedade que tem sobre os terrenos para construção por força da herança, embora a sua qualificação como tal e a concretização das quotas se faça só na Partilha.

2 — Em sede de Direito Fiscal não é relevante a forma de contrato em que se operou a alienação, se bem que:

a) A Partilha constitua modo legítimo de transmissão onerosa do direito de propriedade;

b) E só na partilha se tenha estabelecido o valor da herança e das respectivas quotas hereditárias.

3 — O facto tributário não é «a materialização do quinhão hereditário, mas sim a transmissão onerosa por parte do impugnante do direito real de propriedade sobre a parte a que tinha direito por força da herança e desde a abertura desta.

4 — Só com a partilha é que nasce o facto tributário porque, quer esta tenha efeitos declarativos só - como se subscreve - quer tenha efeitos constitutivos, é só nela que se concretiza em bens certos e

determinados a quota-ideal hereditária e se faz a adjudicação e também porque é a partilha extrajudicial o meio próprio para o processo de loteamento estabelecido no artº 57º do Decreto-Lei nº 400/84, de 31/12.»

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal, o EPGA emitiu duto parecer, sustentando que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto dada como provada:

a) - Por escritura de 87.08.21, a impugnante, duas irmãs e uma sobrinha, filha de uma irmã do impugnante já falecida, habilitaram-se como herdeiros de uma outra irmã e procederam à partilha dos bens imóveis (2) por esta deixados.

De acordo com o que ficou consignado na mesma escritura:

b) - O prédio rústico que integrava o acervo hereditário foi dividido em três parcelas, sendo adjudicada uma a cada uma das herdeiras (com exclusão do impugnante, portanto);

c) - O outro prédio da herança ficou para uma das irmãs do impugnante;

d) - O quinhão hereditário do impugnante foi preenchido com as tornas recebidas de duas herdeiras;

e) - Ainda antes de celebrada e escritura o impugnante apresentou a declaração modelo 1 do imposto de mais-valias;

f) - Com base nessa declaração foi instaurado o respectivo processo e liquidado imposto no montante de 93.549\$00, que foi pago em 90.12.06;

g) - O ora impugnante reclamou contra essa liquidação;

h) - A reclamação foi indeferida e essa decisão notificada ao ora impugnante por carta com data de registo de 91.06.17;

i) - A presente impugnação deu entrada em 91.06.25.

3. A questão a decidir é esta:

As tornas recebidas pelo impugnante, na sua qualidade de herdeira, estão sujeitas a imposto de Mais-Valias?

Dispõe o artº 1º, nº 1, do C.I.M.V.:

“O imposto de mais-valias incide sobre os ganhos realizados através dos actos que a seguir se enumeram:

“Transmissão onerosa do terreno para construção, qualquer que seja o título por que se opere, quando dela resultem ganhos não sujeitos aos encargos de mais-valia previsto no artº 17º da Lei nº 2030, de 22 de Junho de 1948, ou no artigo 4º do Decreto-Lei n.º 41 616, de 10 de Maio de 1958, e que não tenham a natureza de rendimentos tributáveis em contribuição industrial”.

Será que estamos perante uma transmissão onerosa?

Será que a partilha é uma forma de transmissão onerosa de bens? Não é.

Dispõe o artº 2119º do C. Civil:

“Feita a partilha, cada um dos herdeiros é considerado, desde a abertura da herança, sucessor único dos bens que lhe forem atribuídos...”

Ou seja, a partilha tem carácter declarativo e não constitutivo.

“A partilha é um negócio certificativo, um negócio que se destina a tornar certa uma situação anterior. Cada um dos herdeiros já tinha direito a uma parte ideal da herança antes da partilha; através da partilha, esse direito vai concretizar-se em bens certos e determinados. Mas, no fundo, o direito a bens determinados que existe depois da

partilha, é o mesmo direito a bens indeterminados que existia antes da partilha; é o mesmo direito, apenas modificado no seu objecto”.

“Como consequência ou em conexão com esta construção doutrinária o Código estabelece o princípio da retroactividade da partilha, que está expresso no artº 2119º. (Pereira Coelho, Direito das Sucessões, 2ª Edição, ed. 1968, pág. 247 e ss., citado por Abílio Neto no seu Código Civil Anotado).

Não é assim a partilha um modo de transmissão de bens.

Por outro lado, e como é óbvio, a sucessão não é um modo de transmissão onerosa dos bens.

Dispõe o artº 2024º do C. Civil:

“Diz-se sucessão o chamamento de uma ou mais pessoas à titularidade das relações jurídicas patrimoniais de uma pessoa falecida e a consequente devolução dos bens que a esta pertenciam.”

E, como é evidente, as tornas que um herdeiro recebe têm necessária correspondência com o bem que caiba a um outro herdeiro.

Há desde logo tornas quando há excesso de bens licitados - artº 1376º, 1, do C. P. Civil.

“Todas as vezes que algum interessado recebe bens em valor superior ao que legitimamente lhe pertence, isto é, superior à sua parte na herança, fica obrigado ao pagamento.

“O interessado que recebe a mais torna ao que recebeu a menos a importância que a este compete e deve ser atribuída.

“E tornas haverá sempre que alguém licite em mais bens do que tem direito, ou quando, por virtude da composição dos lotes, haja excesso da aludida quota” (Partilhas Judiciais, de Lopes Cardoso, Volume II, págª 390).

Não há pois qualquer transmissão onerosa de bens.

É certo que a lei poderia dispor expressamente de outro modo.

É o que acontece, no tocante à sisa, com o artº 8º, nº 10 e § 2º, do respectivo Código.

Mas já não assim com o imposto de mais-valias, pois não existe qualquer norma semelhante que sujeite os bens partilhados ao referido imposto.

E, como vimos, os mesmos não estão sujeitos à norma de incidência do artº 1º do C.I.M.V..

4. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública, confirmando-se pois a sentença recorrida.

Sem custas.

lisboa, 8 de Maio de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Falência e ilegalidade do prosseguimento da execução fiscal, após a sua declaração, contra

o falido — executado ou responsáveis subsidiários, nos termos do art.º 167º do CPCI.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — Declarada a falência da executado, o andamento da execução fiscal constitui ilegalidade, face ao prescrito no art.º 167º do CPCI, de conhecimento oficioso e que pode, também, fundamentar oposição de executado.*
- II — Constatada tal situação, a execução e apensos devem ser, para os devidos efeitos, remetidos ao Tribunal do processo falimentar.*

Recurso nº 18.671, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido António dos Santos Verde e de que foi 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. 19, proferida em 28.4.94, na qual se julgou procedente a oposição deduzida por António dos Santos Verde contra a execução fiscal movida à Sociedade "Aguiar e Dias, Lda" para cobrança de imposto complementar de 1981 e 1982, multa, juros compensatórios e custas, e contra ele revertida, daquela decisão veio recorrer para este STA, concluindo, em síntese, que o art.º 239º, do CPT, assenta no pressuposto de que a obrigação subsidiária de garantia não tem como fundamento a excussão dos bens do executado, mas a falta de pagamento da dívida e que, por isso, no caso dos autos, a declaração de falência da referida sociedade, fundamentando um juízo de probabilidade da insuficiência do património para satisfazer o crédito exequendo, era suficiente para a reversão da execução, nos termos do citado preceito.

A reversão fôra, assim, legal, devendo ser revogada a decisão recorrida.

1.1. Contra-alegou o recorrido, pugnando pela manutenção daquela decisão.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º emitiu parecer no sentido de ser negado provimento ao recurso, porquanto, declarada a falência, a execução deveria ter sido sustada e remetida ao Tribunal onde aquela pendia, nos termos do art.º 167º do C.P.C.L., sendo a reversão, por isso, ilegal e fundamento da oposição deduzida, nos termos do art.º 286º, 1, h), do CPT, como o era, já, nos termos do art.º 176º, g), do CPCI, citando, em abono da sua tese, jurisprudência deste STA.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vem provado nos autos, além do mais, que a sociedade originariamente executada foi declarada falida por sentença de 7.8.88, que o crédito exequendo não foi reclamado na falência e que a execução reverteu contra o oponente em 16.2.92, nos termos do art.º 13º do CPT.

Ora, nos termos do art.º 167º do CPCI, com a redacção introduzida pelo DL 177/86, de 2 de Julho, declarada a falência não serão instaurados novos processos de execução fiscal e serão sustados os que se encontrem pendentes, que serão apensados ao processo falimentar.

E, conforme pacificamente se tem entendido neste STA, o andamento da execução fiscal, após a declaração da falência do exe-

cutado, constitui ilegalidade de conhecimento oficioso (cfr., entre outros, os Acs., deste STA, de 24.6.92, rec. 14.269, e de 29.11.95, rec. 19.764).

No caso dos autos, a executada foi declarada falida em 7.8.88, pelo que, nos termos do citado art.º 167º, deveria a execução ter sido sustada e remetida para apensação ao processo falimentar, sendo ilegal o seu prosseguimento e reversão contra o oponente em 16.2.92, o que constitui fundamento atendível para oposição, nos termos do art.º 286º, 1, h), do CPT.

Assim, porque neste sentido se decidiu na sentença recorrida, embora com outro fundamento - não estar provada a inexistência de bens da originária executada - deve manter-se tal decisão, im procedendo o interposto recurso.

3. Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso da F.ª P.ª e ordena-se a remessa dos autos execução e este apenso de oposição - ao 15º Juízo Cível do Tribunal de Lisboa - 1ª Secção - fs. 3 e 13 - para os devidos efeitos.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Matéria de facto. Incompetência em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — É matéria de facto a questão de saber se o recorrente é empregado de banca nos casinos;*
- II — É matéria de facto a questão de saber se os rendimentos a que se refere a liquidação são gratificações não oriundas da entidade patronal que consubstanciam liberalidades, que não têm carácter de exigibilidade.*
- III — O STA é absolutamente incompetente para conhecer de recursos interpostos de sentenças dos tribunais tributários de 1ª instância, quando esses recursos não versem matéria exclusivamente de direito.*

Recurso nº 18 766, em que são recorrente António Belmiro da Silva Castro e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exm.º Conselheiro Dr. Castro Martins (por vencimento).

1º Relatório

Com base em inexistência de facto tributário, ANTÓNIO BELMIRO DA SILVA CASTRO, residente na Rua 35, 257, Espinho, impugnou judicialmente, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, o acto de liquidação de imposto profissional, no montante de 505.766\$00, praticado pela repartição de finanças de Espinho, in-

cidente sobre as gorjetas que recebeu na qualidade de funcionário do casino.

Por sentença de fls. 76 a 80, o M^o Juiz de 1^a instância julgou a impugnação improcedente, por entender que sobre tais rendimentos incidia imposto profissional.

Não se conformando com a sentença, dela recorreu o contribuinte para este STA, pedindo a sua revogação e a procedência da impugnação, de acordo com as conclusões das alegações constantes de fls. 97 a 145, as quais aqui se consideram reproduzidas.

Neste STA, e após contra-alegações da Fazenda, o D^o Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer, nos termos do qual este Tribunal se deve declarar incompetente em razão da hierarquia, pelo facto de o recurso não versar matéria exclusivamente de direito.

Respondeu o recorrente, sustentando que o recurso versa matéria exclusivamente de direito.

Corridos os vistos, cumpre decidir a questão prévia posta pelo M^o P^o.

2^a Fundamentos

Como se entendeu no douto acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 4-5-94, proferido no recurso n^o 17 643, “porque a competência do tribunal se afere pelo **quid disputatum**, que não pelo **quid decisum**, é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso”.

Para determinação da competência hierárquica à face do preceituado nos artigos 32^o, n^o 1, alínea b) do ETAF e 167^o do Código de Processo Tributário, o que é relevante é que o recorrente, nas alegações de recurso e respectivas conclusões suscite qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão factos que não foram dados como provados na decisão recorrida.

Não releva, para efeitos da determinação da competência, saber se, para decidir a questão de direito tal como o tribunal ad quem a entende, vai ou não ser efectivamente necessário alterar a matéria de facto fixada na decisão recorrida, pois o tribunal ad quem, antes de estar decidida a sua competência, não pode antecipar a sua posição sobre a solução da questão de direito, pois decidir qual é esta solução cabe apenas ao tribunal que estiver já julgado competente.

Assim, a questão da competência hierárquica para efeitos daquelas normas, é uma questão prévia que tem de ser decidida abstraindo da solução de direito que o tribunal ad quem tomaria se fosse competente.

Nestas questões, 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 2^a 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.

Nas douts alegações de recurso e respectivas conclusões, o recorrente sustenta que é empregado de banca nos casinos - conclusão 1^a - e que os rendimentos a que se refere a liquidação são gratificações não oriundas da entidade patronal que consubstanciam liberalidades, que não têm carácter de exigibilidade - conclusão 12^a

Na douta sentença recorrida, na matéria fáctica fixada como base da decisão de direito, não é dado como provado que o recorrente

seja empregado de banca nem que os rendimentos que estiveram na base da liquidação impugnada sejam gratificações não oriundas da entidade patronal, nem que não tenham carácter de exigibilidade ou que tenham carácter de liberalidades.

Por outro lado, mesmo parte da douta sentença recorrida em que se faz a apreciação de direito, apenas se refere, sobre tais pontos, que o recorrente é trabalhador de casino e que recebeu “gratificações”, não se referindo, porém, se é ou não empregado de banca nem os factos que poderão levar a concluir que tenham as características que o recorrente refere.

Assim, entende-se que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, pelo que o Supremo Tribunal Administrativo - é hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso - artigos 32^o, n^o 1, alínea b) e 41^o, n^o 1, alínea a) do ETAF e artigo 167^o do Código de Processo Tributário.

3^a Decisão

Nestes termos, acordam os do STA em julgar procedente a questão prévia posta pelo M^oP^o e em declarar este STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente o Tribunal Tributário de 2^a Instância (art^o 4^o da LPTA).

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 10.000\$00.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Castro Martins (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista *per saltum* do tribunal judicial de 1^a instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (art^{os} 691^o e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (art^{os} 721^o e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo art^o 712^o do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei n^o 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei n^o 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei n^o 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista *per saltum*.

Para o efeito, o art^o 721^o, n^o 4, do CPC, por força do Decreto-Lei n^o 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para

o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa, 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juízes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per

saltum para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Procesal Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido.

José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, essa razão de hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto de sentença proferida por tribunal tributário da 1ª instância que não contenha como exclusivo fundamento matéria de direito.*
- 2 — *Se o fundamento do recurso contiver questão de facto o tribunal competente para dele conhecer é o tribunal tributário de 2ª instância.*

Recurso n.º 18.803 de que é recorrente Jorge Soares Torres e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. FERNANDES DIAS.

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

Jorge Soares Torres, com os demais sinais dos autos, veio interpôr recurso "per saltum" para a secção de contencioso tributário do Su-

premo Tribunal Administrativo da sentença de 4 de Novembro de 1993 do tribunal tributário de 1ª instância de Aveiro, proferida no processo de impugnação da liquidação do imposto profissional, referente ao ano de 1988, no valor de 468.134\$00 e juros compensatórios de 44.325\$00, sentença que julgou improcedente e referida impugnação.

O recorrente alegou, concluindo, em síntese:

1 - O recorrente é empregado de banca nos casinos, exercendo essa actividade profissional por conta de outrém.

2 - Tendo auferido gratificações não atribuídas pela entidade patronal.

3 - No dia 12.07.89 foi levantado auto de notícia pelo facto de não ter apresentado a declaração modelo 5 a que se refere o art.6º do Código do Imposto Profissional, referente ao ano de 1988.

4 - Com base em tais elementos foi liquidado imposto profissional ao recorrente de acordo com a al.e) do art.1º por força do disposto na al.b) do art.2º do Código do Imposto Profissional.

5 - Tal norma, contudo, é materialmente inconstitucional por violação dos princípios da legalidade e tipicidade, previstos no art.106º da CRP., de igualdade previsto no art.13º da CRP. e da justiça do sistema previsto no art.2º da CRP.

6 - As referidas gratificações não eram tributadas em imposto profissional por não estarem abrangidas no conceito legal de rendimentos de trabalho.

7 - O legislador, contudo, por ficção, tem procurado considerar também rendimentos do trabalho tais gratificações.

8 - A diferenciação de tratamento dado às gratificações dos profissionais da banca dos casino, que têm gratificações controladas, sustenta-se em razões meramente subjectivas, pelo que é arbitrária.

9 - As gorjetas em causa são consideradas, por ficção, rendimentos do trabalho para efeitos tributários mas são absolutamente irrelevantes para efeitos de segurança social, indemnização por acidentes de trabalho, despedimento.

10 - Relativamente aos empregados por conta de outrém, como é o caso, no domínio do Código do Imposto Profissional, não é concebível outra forma de liquidação que não seja o sistema de retenção na fonte, assente no pressuposto do controlo dos quantitativos remuneratórios por parte das entidades patronais.

11 - Inexiste, no uso vertente, o sujeito retentor na fonte do imposto.

12 - O recorrente não está sujeito à entrega da Declaração prevista no art.6º do CIP, como resulta claramente do seu § 3º.

13 - É manifesto, pois, não ter o Chefe da Repartição de Finanças competência para proceder à liquidação por accionamento do art.32 do CIP.

Contra-alegou a Fazenda Pública defendendo que a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade, pelo que deve ser mantida a sentença recorrida.

Exmº. Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando, como questão prévia, a incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal por o recurso não conter matéria exclusivamente de direito.

A esta questão apenas respondeu a Fazenda Pública, sustentando que o recurso tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, mas a ser insuficiente a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tri-

butário de 1ª instância, seria mais adequado decidir a baixa do processo ao tribunal "a quo" para proceder à ampliação da matéria de facto.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

a) - No dia 12.07.89 foi levantado ao impugnante um auto de notícia pelo facto de sendo trabalhador da "Solverde-Sociedade de Investimentos Turísticos da Costa Verde, S.A." não ter apresentado a declaração modelo 5, referida no art.6º do Código do Imposto Profissional, referente ao ano de 1988, tendo embora auferido rendimentos da "Comissão distribuição de gratificações" na importância de 3.765.521\$00, sem ter efectuado qualquer desconto para o imposto profissional.

b) - com base nos elementos do auto de notícia dito em a) foi liquidado ao impugnante imposto profissional referente a metade das importâncias recebidos de acordo com a al.e) do art.1º, por força do disposto na al.b) do art.2º, do Código do Imposto Profissional.

c) - A liquidação produziu, assim, imposto na valor de 468.134\$00 e juros compensatórios de 44.325\$00, o que perfaz 512.459\$00.

d) - No dia 10.10.89 o impugnante faz apresentar a petição de impugnação judicial.

e) - A falta de entrada de petição de impugnação, a liquidação dita em c) não havia ainda sido paga, nem debitada ao tesoureiro da Fazenda Pública.

f) - Por acção do impugnante e de outros e dando acolhimento às suas razões, o senhor Provedor de Justiça levou ao tribunal constitucional a questão da constitucionalidade da norma que deu nova redacção ao art.1º, § 2º al.c) do Código do Imposto Profissional.

g) - Assim, essa norma está a ser objecto da apreciação da sua constitucionalidade pelo processo de fiscalização abstracta nº70/89 do Tribunal Constitucional.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão prévia suscitada pelo Exmº. Magistrado do Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Tribunal para apreciar o recurso.

A infracção das regras da competência, em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal - art.45º nº1 do CPT.

A incompetência absoluta é do conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública até ao trânsito em julgado da decisão final - art.45º nº2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art.5º do ETAF e arts.2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso para o tribunal tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - art.32º nº1 als.a) e b) do ETAF e 167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados nos tribunais tributários de 1ª instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros art.21º nº4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas

pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão de hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-á o tribunal tributário de 2ª instância - art.41º nº1 al.a) do ETAF e artºs.47º nº3 e 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dela conhecer.

Como incompetente também será este tribunal para conhecer de recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma se dirá que para a determinação da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram consolidados na decisão recorrida, proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Nas alegações de recurso e respectivas conclusões o recorrente sustenta, além do mais, que:

- o recorrente é empregado da banca nos casinos.
- as gratificações auferidas não lhe foram atribuídas pela entidade patronal.
- Apenas os profissionais de banca dos casinos têm as gratificações tributadas.

Tais factos que o recorrente propõe para conhecimento no recurso e que constituem pressuposto fático do acto tributário de liquidação do imposto profissional sobre gratificações ou gorjetas recebidas no ano de 1988, não constam da matéria fáctica fixada na sentença recorrida.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pelo recorrente.

Independentemente do relevo da averiguação de tais factos para a apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao tribunal tributário de 2ª instância.

Termos em que declaram a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o tribunal tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, em razão de hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso interposto de sentença proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância que não contenha como exclusivo fundamento matéria de direito.*

2 — *Se o recurso versar matéria de facto o Tribunal competente, é o Tribunal Tributário de 2ª instância.*

Recurso nº. 18.949, em que é Recorrente Augusto da Cunha & Freitas, Lda, e Recorrido Fazenda Pública. Relator o Exmº. Consº Dr. FER-NANDES DIAS.

Acordam em conferência na secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

”Augusto da Cunha & Freitas, Lda” com sede no Centro Comercial Alvarinho - S. Gião - Valença, interpôs o presente recurso ”per saltum” para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 13.06.94 do Tribunal Tributário de 1ª instância de Viana do Castelo, proferido no processo de impugnação da liquidação da contribuição industrial e do imposto complementar, relativamente ao exercício do ano de 1987, no total de 6.418.353\$00, sentença que julgou improcedente a referida impugnação.

Em síntese, são as seguintes as conclusões das alegações apresentadas pela recorrente:

1 — A presente impugnação, deu entrada no dia 29.04.93 e o débito ao tesoureiro para cobrança virtual da colecta da contribuição industrial do ano de 1987 foi feito em 23.12.92.

2 — O senhor juiz considerou que a petição inicial da presente impugnação entrou no tribunal quando já estava ultrapassado o prazo de 90 dias previsto no artº 89º do CPCI, que julgou aplicável ex vi do artº 7º do DL 154/91 de 23 de Abril.

3 — Porém, foi tempestiva a presente impugnação.

4 — Do mandado emitido em 7 de Dezembro de 1992 pelo chefe de Repartição de Finanças de Valença do Minho a recorrente foi notificada de que poderia, querendo, reclamar ou impugnar da liquidação adicional da contribuição industrial nos termos e com os fundamentos previstos nos artºs 17º e 120º do CPT.

5 — Ora, nos citados artigos estão consagrados os fundamentos, quer para a reclamação graciosa, quer para a impugnação judicial e, por remissão ao artº 123º do mesmo diploma legal, está ainda previsto o prazo para a apresentação das respectivas petições que, segundo o nº 1 al. a) deste último dispositivo legal, é de 90 dias a contar do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos ou receitas para fiscais.

6 — O prazo para a contribuição industrial ser paga voluntariamente terminou em 31.01.93, que era o último dia em que a recorrente

podia efectuar o pagamento do imposto sem juros de mora, visto que a recorrente foi notificada por aviso postal do tesoureiro para pagar a sobredita quantia durante o mês de Janeiro de 1993.

7 — De harmonia com as notificações efectuadas à recorrente e designadamente com a referência expressa aos artºs 97º e 120º do CPT, o prazo que foi indicado à recorrente para deduzir a presente impugnação foi o previsto no artº 123º do citado diploma legal, que é o de 90 dias a contar do termo do prazo para o pagamento voluntário.

8 — Deste modo, foi indicado à recorrente um prazo que, embora sendo igual ao de lei aplicável (artº 89º do CPCI) não se conta da mesma forma e, por isso, os seus efeitos práticos são substancialmente diferentes.

9 — Verifica-se, portanto, que houve uma irregularidade na notificação e que consistiu em ter-se indicado para a impugnação um prazo que, por ser diferente do legal quanto ao modo de contagem, concedia a impugnante, na prática, um prazo superior ao da lei aplicável.

10 — Neste caso, deve a impugnação ser admitida dentro do prazo indicado.

11 — E assim, como a petição foi recebida na Repartição de Finanças de Valença do Minho no dia 28.04.93 e o prazo de 90 dias, contado a partir do termo do prazo do pagamento voluntário, terminava no dia 1 de Maio de 1993, a impugnação foi atempada.

A recorrida Fazenda Pública contra-alegou, defendendo a confirmação da sentença recorrida pois a notificação de fls. 60 refere a aplicação dos artºs 97º e 120º do CPT - meios de defesa e fundamentos mas não do artº 123º, quanto a prazo.

O Digno Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando, como questão prévia, a incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por não conter matéria exclusivamente de direito.

A esta questão responderam recorrente e recorrido.

A última entende que o recurso não tem por fundamento exclusivamente, matéria de direito.

A primeira entende que, apenas está em causa matéria de direito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

a) A impugnante foi notificada das liquidações em causa em 7.12.92 e em 23.12.92, respectivamente para a contribuição e o imposto referidos.

b) Esta impugnação deu entrada em 29.4.93.

c) O débito ao tesoureiro para cobrança virtual da colecta daquela contribuição foi feita em 23.12.92.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão suscitada pelo Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Supremo Tribunal para apreciar o recurso.

A infracção das regras da competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal artº 45º nº 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública - artº 45º nº 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constituiu um requisito de ordem pública e o seu conhecimento

precede o de qualquer outra matéria - artº 5º do ETAF e artºs 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso para o tribunal tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - artº 32º nº 1 als. a) e b) do ETAF e artº 167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece da matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - artº 21º nº 4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento de recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito, o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-á o Tribunal Tributário de 2ª instância - artº 41º nº 1 al. a) do ETAF e artºs 47º nº 3 e 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este Tribunal para conhecer do recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma: para a determinação de incompetência, em razão de hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Ora, no caso dos autos, a recorrente invoca como suporte na sua pretensão factos que não forem considerados na decisão recorrida.

Tais factos são os que constam das conclusões 4ª e 8ª das alegações de recurso, que atrás se descreveram sob os nºs 4 e 8 e que aqui se dão por reproduzidos.

Com eles pretende a recorrente demonstrar que a impugnação foi apresentada em tempo e não fora de prazo como considerou o senhor Juiz na sentença recorrida.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pela recorrente.

Independentemente, do relevo na averiguação de tais factos para a apreciação do mérito do recurso, apreciação esse que compete ao Tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivamente fundamento matéria de direito, pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

Termos em que declaram a secção de contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão de hie-

rarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, em razão de hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso interposto de sentença proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância que não contenha como exclusivo fundamento matéria de direito.*

1 — *Se o recurso versar matéria de facto o Tribunal competente, para dele conhecer é o Tribunal Tributário de 2ª instância.*

Recurso nº. 18.950, em que é Recorrente Augusto da Cunha & Freitas, Lda e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº Dr. FERNANDES DIAS.

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

”Augusto da Cunha & Freitas, Lda” com sede no Centro Comercial Alvarinho - S. Gião - Valença, interpôs o presente recurso ”per saltum” para a secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 13.06.94 do Tribunal Tributário de 1ª instância de Viana do Castelo, proferido no processo da impugnação de liquidação da contribuição industrial e do imposto complementar, relativamente ao exercício do ano de 1988, no total de 6.645.061\$00, sentença que julgou improcedente a referida impugnação.

Em síntese, são as seguintes as conclusões das alegações apresentadas:

1 - A presente impugnação deu entrada no dia 29.04.93 e o débito ao tesoureiro para cobrança virtual da colecta da contribuição industrial do ano de 1988 foi feito em 23.12.92.

2 - O senhor Juiz considerou que a petição inicial da presente impugnação entrou no tribunal quando já estava ultrapassado o prazo de 90 dias previsto no artº 89º do CPCI, que julgou aplicável ex vi do artº 7º do DL 154/91 de 23 de Abril.

3 - Porém, foi tempestiva a presente impugnação.

4 - Do mandado emitido em 7 de Dezembro de 1992 pelo chefe de Repartição de Finanças de Valença do Minho a recorrente foi notificada de que poderia, querendo, reclamar ou impugnar da liquidação adicional da contribuição industrial nos termos e com os fundamentos previstos nos artºs 97º e 120º do CPT.

5 - Ora, nos citados artigos estão consagrados os fundamentos, quer da reclamação graciosa, quer de impugnação judicial e, por remissão ao artº 123º do mesmo diploma legal, está ainda previsto o prazo para a apresentação das respectivas petições que, segundo o nº 1 al. a) deste último normativo legal, é de 90 dias a contar do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos ou receitas parafiscais.

6 - O prazo para a contribuição industrial ser paga voluntariamente terminou em 31.01.93, que era o último dia em que a recorrente podia efectuar o pagamento do imposto sem juros de mora, visto que a recorrente foi notificada por aviso postal do tesoureiro para pagar a sobredita quantia durante o mês de Janeiro de 1993.

7 - De harmonia com as notificações efectuadas à recorrente e designadamente com a referência expressa aos artºs 97º e 120º do CPT, o prazo que foi indicado à recorrente para deduzir a presente impugnação foi o previsto no artº 123º do citado diploma legal, que é o de 90 dias a contar do termo do prazo para o pagamento voluntário.

8 - Deste modo, foi indicado à recorrente um prazo que, embora sendo igual ao de lei aplicável (artº 89º do CPCI) não se conta da mesma forma e, por isso, os seus efeitos práticos são substancialmente diferentes.

9 - Verifica-se, portanto, que houve uma irregularidade na notificação e que consistiu em ter-se indicado para a impugnação um prazo que, por ser diferente do legal quanto ao modo de contagem, concedia a impugnante, na prática, um prazo superior ao da lei aplicável.

10 - Neste caso, deve a impugnação ser admitida dentro do prazo indicado.

11 - E assim, como a petição foi recebida na Repartição de Finanças de Valença do Minho no dia 28.04.93 e o prazo de 90 dias, a contar do termo do prazo do pagamento voluntário, terminava em 1 de Maio de 1993, a impugnação foi atempada.

A recorrida Fazenda Pública contra-alegou, defendendo a confirmação da sentença recorrida pois a notificação de fls. 60 refere a aplicação dos artºs 97º e 120º do CPT - meios de defesa e fundamentos mas não do artº 123º, quanto a prazo.

O Digno Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando, como questão prévia, a incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por não conter matéria exclusivamente de direito.

A esta questão responderam recorrente e recorrido.

A última entende que o recurso não tem por fundamento exclusivamente, matéria de direito.

A primeira entende que, apenas está em causa matéria de direito. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

a) - A impugnante foi notificada das liquidações em causa em 7.12.92 e em 23.12.92, respectivamente para a contribuição e o imposto referidos.

b) - Esta impugnação deu entrada em 29.4.93.

c)-O débito ao tesoureiro para cobrança virtual da colecta daquela contribuição foi feita em 23.12.92.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão suscitada pelo Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Supremo Tribunal para apreciar o recurso.

A infracção das regras da competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal - artº 45º nº 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública - artº 45º nº 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - artº 5º do ETAF e artºs 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso para o tribunal tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - artº 32º nº 1 als. a) e b) do ETAF e artº 167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece da matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - artº 21º nº 4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento de recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito, o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-á o Tribunal Tributário de 2ª instância - artº 41º nº 1 al. a) do ETAF e artºs 47º nº 3 e 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este Tribunal para conhecer do recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma: para a determinação de incompetência, em razão de hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Ora, no caso dos autos, a recorrente invoca como suporte na sua pretensão factos que não foram considerados na decisão recorrida.

Tais factos são os que constam das conclusões 4ª a 8ª das alegações de recurso, que atrás se descreveram sob os nºs 4 e 8 é que aqui se dão por reproduzidos.

Com eles pretende a recorrente demonstrar que a impugnação foi apresentada em tempo e não fora de prazo como considerou o senhor Juiz na sua sentença.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pela recorrente.

Independentemente, do relevo na averiguação de tais factos para a apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao Tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

Termos em que declaram a secção de contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Impugnação. Alteração do quadro factual pela 2ª Instância. Competência do S.T.A. CIVA — artigo 2º.

Doutrina que dimana da decisão:

I — É inaplicável aos recursos interpostos para o Tribunal Tributário de 2ª Instância o artigo 712º do CPC;

II — Tal formação conhece de facto e de direito, podendo, por isso, alterar o quadro factual desenhado pela 1ª Instância, sem prejuízo da força probatória dos documentos autênticos (artigos 371º e 372º do Código Civil) — cfr. artigos 41º, 1, a), 32º, 1, b), e 21º, 4, do ETAF;

III — O STA, enquanto tribunal de revista, não pode alterar a facticidade assente pela 2ª Instância, salvo caso excepcional do nº2 do artigo 722º do CPC.

Recurso nº 19.437 de que é recorrente Orlando Alberto Miranda Santos e recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Inconformado com o acórdão da 2ª Instância que, alterando a matéria dada como provada pela 1ª, concedeu provimento ao recurso interposto pela Fazenda Pública e, revogando a sentença do T.T. 1ª de Lisboa, manteve a liquidação impugnada, vem até nós o im-

pugnante, Orlando Alberto Miranda Santos, rematando a sua alegação com as seguintes conclusões:

a) A matéria dada como provada na 1ª Instância teve em conta, também, como se vê da sentença, a prova testemunhal produzida em audiência;

b) Não é lícito, pois, à 2ª Instância alterar, como alterou, a matéria dada como provada naquela instância, tendo em conta tal aspecto;

c) As testemunhas foram ouvidas sobre toda a factualidade dos autos na sua globalidade;

d) os autos não permitem, pois, a interpretação redutora da 2ª Instância dos depoimentos das testemunhas ouvidas na 1ª Instância;

e) A prova oralmente produzida não permite a alteração levada a efeito pela 2ª Instância;

f) O encadeamento do elenco probatório do processo, conotado com a globalidade da prova considerada na sentença, não permite retirar ilações redutoras da oralidade da prova;

g) De todo o conjunto da prova produzida não é lícito retirar, redutoramente, que os produtos adquiridos em nome do impugnante não se destinaram a familiares e amigos;

h) Dos autos não é lícito concluir ser o impugnante sujeito passivo do IVA;

i) "A intervenção do impugnante (que meramente deu o nome para figurar nas facturas da sua entidade empregadora, para garantir da consumação da venda e do seu pagamento) não configura a interposição de nova transferência de bens que implique uma fase da comercialização das normas, nem serve para o qualificar de sujeito passivo do imposto" parte final do duto Acórdão nº18928, de 17.V.95;

j) O acórdão recorrido violou o artigo 712º do CPC e o artigo 2º do CIVA, na redacção vigente à data dos factos, pelo que deverá ser dado provimento ao presente recurso.

Contra-alegando, a Fazenda Pública defende a confirmação do acórdão recorrido.

O Exmº. Magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

No aresto recorrido desenhou-se o seguinte quadro factual.

A) Pela Repartição de Finanças do 7º Bairro Fiscal de Lisboa foi liquidado ao impugnante IVA referente ao ano de 1986, no montante de 50.983\$00 e os juros compensatórios no de 15.611\$00;

B) Tais montantes foram liquidados com base na matéria colectável no montante de 203.929\$00;

C) Matéria colectável essa fixada pelos serviços da respectiva RF na sequência do levantamento do auto de notícia de 7.VIII.1987, pelos Serviços de Administração do IVA, aquando de uma visita à "Phillips Portuguesa S.A.";

D) A matéria colectável referida em C) diz respeito ao volume de compras no montante de 1.274.547\$00, efectuadas pelo impugnante no decurso do ano de 1986;

E) Ano em que o impugnante foi empregado da "Phillips Portuguesa, S.A.";

F) "Phillips Portuguesa, S.A. faculta aos seus empregados a aquisição dos seus produtos a preços especiais, com descontos, através da loja de empregados;

G) A aquisição dos produtos nas condições referidas em F) é extensiva a familiares e amigos dos empregados;

H) O impugnante, durante o ano de 1986, adquiriu variados produtos nas condições referidas em F);

I) Todas essas aquisições já vinham oneradas com o I.V.A.;

J) Desses produtos, quatro televisores, um vídeo, um aspirador e um frigorífico destinaram-se a familiares e amigos que pretenderam beneficiar de tais descontos;

L) Estes produtos foram pagos ao impugnante pelo valor constante dos documentos da "Phillips", não tendo aquele com a sua transmissão qualquer vantagem monetária;

M) Nos casos da alínea J), o impugnante serviu, apenas de ligação entre os familiares e amigos e a "Phillips", dando o seu nome e a sua qualidade de empregado daquele, com vista à obtenção dos produtos pelo mesmo preço por que a empresa os vende aos seus empregados.

Estes os factos assentes no acórdão recorrido, em parte resultantes de alteração operada na facticidade que a 1ª instância havia considerado provada.

E aqui tronca a primeira questão que o presente recurso nos coloca, qual é a de saber se correcto este procedimento do tribunal "a quo".

O recorrente entende que não, apontando violação do artigo 712º do Código de Processo Civil (CPC), que trata da «modificabilidade das decisões do colectivo».

Sucede que este preceito adjectivo é, de todo (desde logo, por não haver nos tribunais tributários tribunal colectivo, nem respostas a quesitos), inaplicável aos recursos da competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância, em que sempre está presente discordância sobre a matéria de facto.

Com efeito, decorre claramente da conjugação dos artigos 41º, 1, a), 32º, 1, b), e 21º, 4, do ETAF que tal formação conhece de facto e de direito, por isso lhe é lícito apreciar livremente as provas produzidas nos autos, sem prejuízo, naturalmente, do respeito +ela força probatória dos documentos autênticos (artigos 371º e 372º do Código Civil).

E à 2ª Instância cabe a fixação, em definitivo, dos factos materiais da causa, salvo o caso excepcional previsto no nº2 do artigo 722º do CPC que, in casu, seguramente se não perfila.

Este Supremo, como tribunal de revista («tribunal cuja função própria e normal é restabelecer o império da lei, corrigindo os erros de interpretação e aplicação de normas jurídicas cometidos pela Relação ou pelo Tribunal de 1ª Instância» - Professor Alberto dos Reis, CPC Anotado, vol.VI, pág.2), não controla a exactidão da decisão de facto, não revoga por erro de facto, apenas revoga, por isso, de direito (cfr. Professor Castro Mendes, Direito Processual Civil - Recursos, 1972, págs.79 e 80).

Efectivamente, o fundamento específico do recurso de revista é a violação da lei substantiva, não podendo este Supremo Tribunal alterar a decisão da 2ª Instância quanto à matéria de facto, salvo o caso excepcional previsto no nº2 do artigo 722º citado já.

Decorre do explanado que o tribunal recorrido agiu, em sede factual, no uso dos seus poderes legais, donde a improcedência das conclusões a) a g), inclusive, e j), 1ª parte.

No que tange à decisão de direito, o Rct. aponta ao aresto recorrido violação do artigo 2º do CIVA.

Porém, também aqui lhe falece razão, como passamos a demonstrar.

São dados adquiridos que ele, na qualidade de funcionário de "Phillips Portuguesa, S.A.", adquiriu a esta empresa, com desconto, bens que não destinou ao seu consumo particular, antes transmitiu a terceiros - cfr. alíneas E), F), H), J) e L).

Consumaram-se, pois, duas transmissões dos mesmos bens, intervirindo o ora Rct. na segunda não enquanto funcionário da Phillips, mas, sim, de forma autónoma, independente, sem qualquer vínculo laboral ou outro àquela empresa.

Não foi, pois, ele o consumidor final dos bens em causa, antes se assumiu como sujeito passivo de imposto sobre o valor acrescentando, face ao estatuído na alínea a) do nº1 do artigo 2º do CIVA, redacção nova da segunda transmissão em referência: são sujeitos passivos de imposto as pessoas singulares que, de um modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício do comércio.

E tal qualificação do ora Rct. decorre, ainda, do artigo 4º, 1, da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias de 17/V/1977 - Resolução nº77/388/CEE que, nos termos dos artigos 2º 2º 3º, 3, do Acto de Adesão e do artigo 8º da Constituição, faz parte do nosso direito interno.

Segundo o sobredito artigo 4º, 1, "é considerado sujeito passivo todo aquele que exerce de modo independente e onde quer que seja uma das actividades económicas mencionadas no nº2 (entre elas a comercial), independentemente dos fins ou dos resultados dessa actividade".

Não é, assim, pertinente a invocação, pelo Rct. do acórdão proferido por esta Secção no recurso nº18928, em 17 de Maio do ano transacto.

Aí, partiu-se do pressuposto fáctico de que o aí impugnante meramente dera o nome para figurar nas facturas da sua entidade patronal, não tendo intervenção activa no processo de comercialização.

Ora, no caso sub judicibus, o impugnante comprou os bens servindo-se da sua qualidade de funcionário da Phillips e, depois, revendeu-os a terceiros, não importando se pelo preço de aquisição, ou não.

Resulta do que vem de dizer-se que correcta foi a interpretação e aplicação que o tribunal "a quo" fez do artigo 2º do CIVA, im procedendo, assim, as conclusões b), i) e j), 2ª parte.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, confirmando-se o aresto recorrido.

Custas pelo recorrente, com 50% de procuradoria.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Manuel Fernandes Dias — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial. Matéria de facto. Discriminação dos factos provados e dos não provados.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Não observa o comando do artigo 142.º, n.º 2, do CPT a sentença que, em sede factual, apenas refere que "se considera assente com interesse para a decisão da causa que:

— considera-se reproduzido o teor da informação de fls. (...) dos autos".

2 — Importa expor os factos alegados que, após o julgamento atinente, se considerou provados, concretizando-os especificadamente.

Recurso n.º 19 472; Recorrentes: Noémia Pessoa e outros; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.º Conselheiro: Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Noémia Pessoa, solteira, residente na Rua Seabra de Albuquerque, 8, r/c, Bairro da Brinca - Coimbra; Maria Deolinda Jorge Mendes, viúva, residente em Pocariça - Cantanhede; Maria Teresa Jorge Mendes Pessoa Fragoso, separada judicialmente, residente na Rua Margarida Paula, 15 - 4º B Dtº, em Algés; e José Carlos Pessoa Fragoso, separado judicialmente, residente na Rua de Santa Clara, 73 - 2º Esq., em Lisboa, não se conformando com a sentença proferida nos presentes autos de impugnação judicial pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra, dele recorrem para este Supremo, assim rematando a atinente alegação:

A) O artº 45º do C.S.I.S.S.D., ao determinar que o imposto sucessório é liquidado pelas taxas em vigor ao tempo da transmissão dos bens, tem em vista a transmissão concreta de bens, que no caso presente só ocorreu com o final do processo do inventário que se verificou em Maio de 1991, quando transitou em julgado a sentença que homologou a partilha nele efectuada;

B) Até esse momento, havia uma situação de herança ilíquida e indivisa, que conferia a cada um dos herdeiros um direito de crédito à quota hereditária, quota essa ideal, que o herdeiro só podia ver concretizada depois da partilha, pelo que as taxas a aplicar são as constantes do artº 40º do referido Código, na redacção que lhe deu o DL nº 252/89, de 9/VIII;

C) É que o legislador fiscal tem vindo a actualizar sucessivamente essas taxas de modo a colocá-las de acordo com a realidade económica provocada pela inflação e pela desvalorização da moeda, pois tem consciência de que mantendo as taxas de liquidação do imposto sucessório sem ter em conta o aumento de valor dos bens transmitidos, valor esse resultante da depreciação monetária, a sua aplicação conduziria a injustiças flagrantes;

D) Por isso, bens do mesmo valor e qualidade que tenham sido adjudicados em inventários que foram concluídos na mesma data em que foi concluído o inventário que deu lugar à liquidação adicional ora impugnada dariam lugar a liquidações muito diferentes e heranças abertas na mesma data, de bens rigorosamente do mesmo valor, também davam origem a impostos diferentes, só porque a partilha de uns tivesse ocorrido imediatamente após o falecimento do de cujus e a partilha de outra ocorresse perto do prazo limite dos 20 anos fixado no artigo 92º do C.S.I.S.S.D.;

E) A situações iguais devem corresponder normas de resultados iguais e a preocupação de evitar situações de injustiça relativa leva à conclusão de que o artº 112º do mesmo diploma, confrontado com o artº 45º, tem a sua ratio legis de tributar, apenas, os bens transmitidos, na altura em que efectivamente o são;

F) Acresce que o mencionado artº 112º, ao mandar proceder à liquidação adicional, não ordena a aplicação do artº 45º desse código;

G) Por outro lado, a aplicação das taxas em vigor ao tempo em que foi aberta a sucessão e não na data em que foi efectivamente feita a adjudicação dos bens viola o disposto no artº 107º, 3, da Constituição, que determina que “o imposto sobre sucessões e doações será progressiva, de forma a contribuir para a igualdade entre os cidadãos”;

H) A interpretação seguida pela Administração Fiscal e aceite pela sentença recorrida contribui para uma flagrante desigualdade entre os cidadãos, pelo que estamos perante uma inconstitucionalidade material concreta, na medida em que, não sendo a norma inconstitucional em abstracto, é-o na interpretação feita e na aplicação concreta que da mesma é feita nos presentes autos;

I) Não sendo de declarar inconstitucional a norma referida, deve fazer-se da mesma uma interpretação conforme à Constituição, e a interpretação que melhor defende o princípio constitucional da igualdade entre os cidadãos em matéria sucessória é a propugnada pelos ora recorrentes, ou seja, deve proceder-se à liquidação adicional, mas devem utilizar-se as taxas e respeitar-se os escalões que vigorem na data em que ocorreu o facto que determina essa liquidação adicional; no caso presente, a data em que terminou o inventário;

J) Não obsta a esta conclusão, a circunstância de o artº 2119º do C.C. retroagir os efeitos jurídicos da partilha à data em que a sucessão foi aberta, como defende a sentença ora recorrida, pois se trata de uma ficção jurídica, que nada tem a ver com a real apropriação dos bens e só esta releva para efeitos fiscais, como se verifica, por exemplo com a liquidação da sisa;

K) Acresce ainda que, nos termos do artº 9º do C.C., a interpretação da lei não deve cingir-se à letra da lei, devendo antes e também reconstituir o pensamento de legislador a partir dos textos legais e atender às condições específicas do tempo em que é aplicada;

L) Ora, consciente da profunda e constante alteração das condições económicas e do valor da moeda, o legislador fiscal já distingue entre o momento da liquidação e o momento da transmissão, retirando dessa distinção alguns efeitos, como acontece com o artº 113º do C.S.I.S.S.D., na redacção que lhe foi dada pelo citado DL nº 252/89;

M) Pelo exposto, mostram-se violados pela decisão recorrida, por erro de interpretação e de aplicação o disposto no artº 112º e 45º do C.S.I.S.S.D. e no artº 107º, 3, da Constituição, pelo que, em provimento do presente recurso, deve ser anulada a liquidação de imposto sucessório feita aos ora recorrentes.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo Tribunal, tendo o Exmo. PGA emitido douto parecer em que salienta o não cumprimento na sentença recorrida do nº 2 do artigo 142º do CPT, por isso que entende dever ser ordenada a ampliação da matéria de facto, em consonância com o preceituado no artigo 729º do CPC,

não se definindo desde já o direito aplicável, por tal não ser possível sem um mínimo de suporte factual.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

No campo factual, consta da decisão recorrida apenas o seguinte: «Dos documentos e demais elementos juntos aos autos, considera-se assente com interesse para a decisão da causa que:

— considera-se reproduzido o teor da informação de fls. 43 a 48 dos autos».

O nº 2 do artigo 142º do Código de Processo Tributário (subordinado à epígrafe “Sentença. Objecto”) estabelece que o juiz discriminará (feito o relatório da sentença - nº 1) a matéria provada da não provada, fundamentando as suas decisões.

Tal dever de inventariação da matéria de facto resulta, aliás, do diploma adjectivo capital. “. . . devendo o juiz discriminar os factos que considera provados...”, lê-se no nº 2 do artigo 659º do CPC, redacção do DL nº 242/85, de 9 de Julho.

Como se adverte no Acórdão do STJ de 3/X/1991, in B.M.J. nº 410-680, «não basta remeter-se para documentos juntos ao processo, declarando-se mesmo que se dá por reproduzido o que deles consta, se nada se explicitar quanto ao conteúdo dos mesmos.

«Até porque qualquer documento tem que ser sempre interpretado, podendo dele extrair-se, em matéria de facto, elemento ou elementos que não sejam iguais para todos os que se debruçam sobre ele, pretendendo determinar o seu conteúdo».

Fazer, pois, uma remissão genérica para uma informação ou documentos juntos ao processo sem se discriminar quais os factos aí constantes que se dão como provados não é prática processualmente admissível. Além de envolver clara violação dos invocados preceitos legais adjectivos, conduziria a que fosse este Supremo, tribunal de revista, por isso que só julga de direito (artigo 21º, 4, do ETAF), “a procurar, na petição, os factos não só alegados, mas, em consequência, provados” - Acórdão desta Secção de 3.VI.1992, in Apêndice DR de 22-II-1995, págs. 1787-1790.

Não apreciando esta formação matéria de facto, tão somente aplicando o direito aos factos tidos já como incontrovertidos (além do sobredito artigo 21º, 4, vide os artigos 721º, 722º, 2, 729º e 730º do CPC, 32º, 1, b), do invocado estatuto e 167º do CPT), essencial é que a sentença julgue e especifique concretamente os mesmos factos.

Como se realça naquele aresto, “antes de julgar de direito, a sentença (. . .) terá de efectuar um verdadeiro julgamento dos factos que, consequentemente, terá de apreciar, cada um, na sua individualidade própria”.

Impõe-se, portanto, ampliar a matéria de facto na 1ª instância, em ordem a possibilitar decisão de direito com a necessária segurança, sendo que, para já, a aridez do campo factual não permite a este tribunal de revista definir o direito aplicável.

Em seguimento do exposto e tendo em conta, com as necessárias adaptações, o disposto nos artigos 729º, 3, e 730º do CPC, acorda-se em revogar a sentença recorrida, para que outra seja proferida com detalhada fixação da matéria de facto considerada como provada, a par da não provada.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição industrial. Liquidação resultante da caducidade do “crédito fiscal por investimento (CIF). Prazo de caducidade do art. 94º do CCI.

Doutrina que dimana da decisão:

O prazo de caducidade do direito de liquidar a contribuição industrial resultante do incumprimento dos ónus impostos pelo regime legal do duplo CIF conta-se a partir da caducidade do incentivo fiscal, que não do ano seguinte àquele a que o lucro tributável respeite.

Recurso n.º 19 611, em que são recorrente Firestone Portuguesa, SA e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exm.º. Cons.º. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença do TT1ª Instância de Setúbal que lhe julgara improcedente a impugnação que deduzira contra o acto tributário referente a contribuição industrial, grupo A, do ano de 1987, pelo qual lhe foram exigidas as quantias de 39 570 055\$00 e 38 540 150\$00 (de juros compensatórios), veio Firestone Portuguesa, SA, recorrer, concluindo a sustentar que a liquidação impugnada foi efectuada sem respeito pela regra da caducidade do art. 94º do CCI industrial, pois respeitava ao ano de 1987 e a liquidação fêz-se em 24.11.93, estando a Administração Fiscal em condições de exercer o seu direito de liquidar até 31.12.92, data em que terminava aquele seu direito de liquidar a contribuição industrial de 1987.

Alega ainda, para o caso de não ser “anulada” a sentença nos termos alegados, a nulidade da sentença recorrida por o julgador não se ter pronunciado sobre a questão da ineficácia da notificação de 24.11.93 por esta não conter a fundamentação integral da liquidação.

O EPGAjuncto é de parecer que o recurso merece provimento por, a liquidação adicional, a dever fazer-se no prazo do art. 94º do CCI, ter de ser feita nos 5 anos seguintes ao ano do investimento ou, não havendo colecta ou sendo ela insuficiente, nos 5 anos seguintes ao ano escolhido pelo contribuinte (até ao 5º exercício) para descontar o CFI; como no caso dos autos o contribuinte descontou o CFI no exercício de 1987, o direito de liquidar teria caducado no fim de 1992. A Fª Pª contra-alegou.

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

1) Foi liquidada à Ite a contribuição industrial de 39 570 055\$00 e os juros compensatórios de 38 540 150\$00 relativa ao exercício de 1987 (grupo A);

2) Desta liquidação foi a Ite notificada em 24.11.95 (doc. fls. 8);

3) A Ite entregara a declaração mod. 2 relativa ao mesmo exercício e nela apurara o lucro tributável de 107 376 966\$00 a que deduzira a importância de 79 140 131\$00 correspondente a 16º, ou seja o duplo CFI;

4) Por despacho de 4.11.93 foi declarada a caducidade do duplo CFI, aceitando a Administração Fiscal apenas o CFI simples, ou seja, apenas a dedução de 39 570 066\$00 ao lucro tributável em causa;

5) A liquidação supra provém da aceitação do CFI simples, tendo sido corrigido o lucro tributável em conformidade.

Mau grado o pedido de conhecimento prévio para a questão de fundo, pela arguição da nulidade da sentença se começa a conhecer por imposição da lei processual (art. 660º, para o qual sucessivamente remetem os arts. 762º, 749º e 713º, devidamente adaptado) e a lógica de que apreciar uma decisão pressupõe estrar assente a sua validade formal (cf., neste sentido, Alberto dos Reis, CPCAnotado, VI, p. 89).

A Rte afirma que a sentença se não pronunciou sobre a questão da ineficácia da notificação de 24.11.93 por esta não conter a notificação integral da liquidação, mas o certo é que os termos do litígio, tal como foram propostos na petição inicial, não incluem tal questão, que não está englobada na pretensão da Rte.

Entendido o vício da omissão de pronúncia, determinante da nulidade de sentença do art. 668º/1/d), 1ª parte, do CPC, como correlato da norma que impõe ao tribunal o dever de resolver todas as questões submetidas pelas partes à sua apreciação que não resultarem prejudicadas pela solução dada a outras (art. 660/2, 1ª parte), só há que reconhecer a inverificação do dito dever relativamente a uma questão que não integrou o quid disputatum da causa, e, consequentemente, a improcedência da arguição de nulidade.

Passe-se ora a conhecer da pretensão ao reconhecimento da aplicação in casu da caducidade prevista no art. 94º do CCI industrial, que o digno agente do Mº Pº apoia e a representante da Fª Pª contradita.

A liquidação impugnada, cuja legalidade a Rte contesta, por corresponder, a seu ver, ao exercício de um direito de tributar caducado, ocorreu por efeito da verificação do facto secundário que condicionava (condição resolutive) a eficácia do incentivo fiscal, denominado “crédito fiscal por investimento”, criado pelo DL 197-C/86, de 18.7, na parte que ao caso interessa, que é o da elevação ao dobro do incentivo, estabelecida pelo DL 161/87, de 6.4, efectuada pelo despacho de 4.11.93, (item 4), que decidiu a caducidade do desagravamento.

Tal despacho, perante a verificação da contravenção ao preenchimento dos ónus do desagravamento, decretou a sua caducidade ao abrigo do art. 10º do primeiro dos diplomas citados e art. 5º/3/b) do segundo deles, sendo que aquele art. 10º predica que o “incentivo fiscal caducará nos termos da lei geral aplicável”.

Ora, num esquema legal assim, à sujeição do desagravamento a caducidade por incumprimento da sua condição resolutive, corresponde a dependência da eficácia do facto tributário correlativo de uma condição suspensiva — cf. Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, I, p. 290, — que impede que entretanto se exerça, pelo seu titular, o respectivo direito de liquidar o imposto.

Este impedimento, que advem da força da lei, que não de circunstâncias que tornam “compreensível o não exercício do direito, apesar de o seu titular poder legalmente exercê-lo” (cf. Antunes Varella, Anot. na RLJ 122º/288), como ocorre nas causas de suspensão da prescrição, apela à aplicação subsidiária do disposto no art. 329º do CCivil, que determina “em relação a todos os prazos de caducidade . . . que a contagem desses prazos não principia enquanto o direito sujeito a caducar não puder ser exercido” (cf. aut. e loc. cit., a p. 299).

E não obsta à solução que no caso se verifique a ressalva prevista no preceito referente às situações em que o começo do prazo de caducidade tem data fixada na lei - a lei, efectivamente, fixa como início da contagem do prazo de caducidade de liquidar a contribuição industrial o ano "a que o lucro tributável respeite" (art. 94º do CCI) porquanto se a dita ressalva é lei também o é, igualmente, o regime do incentivo fiscal condicional que criou o obstáculo legal de exercer o direito arriscado a caducar.

E entre dois segmentos da norma (art. 329º) em concurso, há que fazer preponderar aquele que regula mais determinada e concretamente a totalidade do caso, seja, o que também prevê haver lei que constitua obstáculo ao exercício do direito caducável.

E como o tratamento jurídico não saiu do campo da normatividade objectiva, não periga a segurança jurídica e a estabilidade e a certeza nas relações entre particulares e a Administração que determinam a sujeição do direito de liquidar a prazo de caducidade.

O digno agente do Mº Pº, ao invocar o efeito preclusivo, contado do desconto do CFI, feito no exercício de 1987, veio argumentar com base num termo inicial da contagem do prazo de caducidade a que a lei não confere relevo, pois esta só toma em conta para aquele efeito o ano a que o lucro tributável respeita, nos termos do referido art. 94º do CCI.

De qualquer modo, as considerações tecidas quanto a impedimento da caducidade, referida ao prazo contado dentro do esquema do art. 94º, colhem igualmente face à postura do digno magistrado, acrescentando que da sua tomada de posição resultaria a colocação na disponibilidade do beneficiário do CFI, que pode escolher os exercícios em que invista e desconte na colecta, o prazo de caducidade em causa, com efeitos perversos para a segurança jurídica que o instituto da caducidade visa tutelar.

Em atenção à solução dada à questão posta, da qual resulta o impedimento da caducidade do direito de liquidar o imposto antes de averiguada a caducidade do duplo CFI e porque entre a data desta e a da liquidação não mediou o quinquénio preclusivo, não procede a pretensão da Rte à anulação da liquidação por caducidade do respectivo direito (cf., em caso paralelo e neste sentido, o Ac. do TP deste tribunal, de 9.5.68, em AD 80/81, p. 1238).

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com procuradoria em 60%.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (Relator) — Abílio Madeira Bordalo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do S. T. A. Responsabilidade subsidiária do gerente no art. 16.º do CPCI.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O S. T. A. é competente para conhecer de recurso de decisão dos tribunais tributários de 1.ª Instância quando as alegações em matéria de facto não inovam em relação à factualidade provada, restringindo-se à matéria de direito.

II — No âmbito do art. 16.º do CPCI o gerente é responsável tanto pelas dívidas fiscais geradas no período da sua gestão como pelas cobradas no mesmo período.

Recurso n.º 19 720. Recorrente: Arnaldo Alexandre Martins Simões; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.º Conselho Dr. Vítor Meira.

Arnaldo Alexandre Martins Simões deduziu no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa oposição à execução instaurada à sociedade comercial «ERITRAN — Empresa Rodoviária Internacional de Transportes, Lda.», por dívidas de Contribuição Industrial dos anos de 1982, 1983, 1984, 1985 (Grupo B), e 1986, 1987 e 1988 (Grupo A), que contra si revertera, considerando a sua ilegitimidade relativamente às dívidas dos anos de 1985 a 1988 por ter cedido a sua quota e renunciado à gerência em 15 de Maio de 1986.

Por sentença proferida naquele tribunal foi a oposição julgada parcialmente procedente e ordenado o prosseguimento da execução contra o oponente para pagamento da dívida exequenda, à excepção da relativa aos anos de 1987 e 1988.

Inconformado com a decisão dela recorreu o oponente para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua revogação na parte correspondente ao objecto do recurso, formulando as seguintes conclusões:

a) Cinge-se o presente recurso apenas a uma parte da douta sentença recorrida, concretamente à decisão que considera o recorrente responsável por reversão, nos termos do artigo 16º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, pela dívida fiscal da sociedade comercial ERITRAN — Empresa Rodoviária Internacional de Transportes, Lda. resultante da falta de pagamento da Contribuição Industrial dos anos de 1985 e 1986.

b) Como resultado provado nos autos de oposição fiscal, o recorrente foi sócio e gerente da sociedade devedora originária de 16/12/81 até 7/3/86, data em que cedeu a quota que detinha na mesma a José Marques Figueiredo, renunciando em simultâneo à respectiva gerência, e deixando de exercer na empresa qualquer função.

c) Ora se assim é, o recorrente não é subsidiariamente responsável pela pagamento de quaisquer contribuições ou impostos em dívida pela ERITRAN, Lda. a partir de 7/3/86, concretamente pelo pagamento da Contribuição Industrial referente aos anos de 1985 e 1986, cujo prazo de cobrança voluntária terminou, respectivamente em 30 de Dezembro de 1986 e 30 de Outubro de 1987.

d) Simplesmente porque o momento em que se cria a responsabilidade prevista no citado artigo 16º do C.P.C.I. não é o do facto gerador do imposto, mas sim o do fim do período de pagamento voluntário da dívida de imposto.

e) Este é nomeadamente o entendimento defendido pela doutrina (vg. Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, no seu Código de Processo das Contribuições e Impostos Anotado, pág. 86 e s.s.).

f) Salvo o devido respeito e melhor opinião, qualquer outra interpretação do artigo 16º do C.P.C.I., nomeadamente o adoptado na douda sentença recorrida, cria uma responsabilidade objectiva dos gerentes e administradores das sociedades comerciais, i.e. independentemente da sua culpa funcional no não cumprimento das obrigações fiscais em causa.

g) Na verdade, a responsabilidade por reversão dos gerentes há-de ter na base um acto ilícito e culposo e este só pode ser o não cumprimento de obrigações fiscais e não a prática do facto tributário que origina a relação jurídica de imposto, que é um acto claramente lícito.

h) Ademais, só este regime se coaduna com o regime geral da responsabilidade dos órgãos sociais para com os credores da sociedade, consagrado nos artigos 38º, 39º, 40º, 64º e 175º do Código das Sociedades Comerciais.

i) Além disso, a seguir-se a linha de raciocínio da douda sentença recorrida, que consagra uma responsabilidade claramente objectiva e por facto lícito, estar-se-ia a violar o princípio da unidade do sistema jurídico.

j) É certo que estamos perante uma responsabilidade «ex lege», mas não é menos certo que a mesma terá forçosamente de se enquadrar com base em critérios de imputação subjectiva dos actos sociais e numa presunção de culpa funcional.

l) Pelo que atrás foi exposto não faz sentido, no caso subjudice, querer responsabilizar o recorrente por dívidas que deviam ter sido pagas num período em que este já não exercia quaisquer funções na sociedade principal devedora.

m) Daqui resulta, quanto aos anos de 1985 e 1986, a ilegitimidade do recorrente, na execução fiscal em causa, por este não figurar no título executivo e não ser relativamente aos anos referidos, o responsável pelo pagamento da dívida tributária da Contribuição Industrial (cfr. alínea b), in fine, do nº 1 do artigo 286º do Código de Processo Tributário).

n) Ao decidir como decidiu quanto à matéria que é objecto do presente recurso o Tribunal a quo violou o artigo 16º do Código do Processo das Contribuições e Impostos e a alínea b) in fine do nº 1 do artigo 286º do Código do Processo Tributário.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da incompetência hierárquica deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por o mesmo não ter por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Recorrente e Fazenda Pública, ouvidos quanto à questão prévia suscitada pelo Mº Pº, pronunciaram-se pela competência do Tribunal por o fundamento do recurso ser exclusivamente de direito.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos cumpre decidir.

Haverá que começar, como é devido pela questão prévia da competência do Tribunal que logra prioridade sobre as demais.

Não vem questionada a competência do S. T. A. para conhecer dos recursos interpostos das decisões dos tribunais de 1ª instância pois que tal resulta inequivocamente dos artigos 32º nº 1 al. b) do ETAF e do artigo 167º do CPT. O que está em causa é saber se as alegações do recurso sustentam factos não provados na sentença recorrida. Nos termos do parecer do Mº Pº seria a afirmação feita pelo recorrente de que deixara de exercer na empresa qualquer função que geraria tal incompetência. Contrariamente àquele parecer afir-

gura-se-nos que, no caso concreto, tal afirmação não pode ter a consequência pretendida. Com efeito, a sentença recorrida considerou provada a cedência da quota e a renúncia à gerência. Ora a afirmação do não exercício de funções a partir da renúncia aparece como um corolário do facto provado ou como uma reiteração do mesmo que se nos afigura despido de autonomia que justifique a não apreciação do recurso por este Tribunal. Assim sendo, desatende-se a questão prévia suscitada pelo Mº Pº, aceitando-se a competência do tribunal.

Debrucemo-nos agora sobre o objecto do recurso começando por transcrever os factos que a sentença recorrida fixou como provados:

a) A presente oposição respeita à execução fiscal nº 3492-84/100932.0 da 4ª repartição de finanças de Loures (Sacavém), que a FP move contra Entram — Empresa Rodoviária Internacional de Transportes Lda., por dívidas de contribuição industrial grupo A dos exercícios de 1982, 1983, 1984, 1985, 1986, 1987 e 1988, no montante global de 843.387\$00, cujos prazos de cobrança voluntária terminaram em 30-12-83, 02-04-84, 30-12-85, 30-12-86, 30-10-87, 30-10-88 e 30-10-89 respectivamente (cf. docs. fls. 13 a 19).

b) A execução reverteu contra o oponente, na qualidade de administrador e responsável subsidiário, por despacho de 02-05-94 (cf. docs. fls. 39 e 40).

c) O oponente foi citado para a execução em 30-06-94 (cf. inf. fls. 12).

d) O oponente deduziu a presente oposição em 20-07-94.

e) O oponente foi sócio e gerente da sociedade devedora originária desde 16-12-81 até 07-03-86, data em que cedeu a quota que detinha na sociedade e renunciou à sua gerência (cf. docs. fls. 25 a 30 e de fls. 32 a 35).

A divergência do recorrente relativamente à sentença recorrida cinge-se aos anos de 1985 e 1986 porquanto o prazo de cobrança voluntária de tais contribuições ocorreu posteriormente à data em que renunciou à gerência. Vejamos se lhe assiste razão. As dívidas em questão respeitam a período anterior à publicação do D.L. 68/87 pelo que a questão terá de ser apreciada face ao que dispunha o artigo 16º do CPCI. Preconizava este artigo, no que aos gerentes e administradores respeitava, que os mesmos eram pessoal e solidariamente responsáveis, pelo período da sua gerência, por todas as contribuições, impostos, multas e quaisquer outras dívidas ao Estado, que fossem liquidadas ou impostas a empresas ou sociedades de responsabilidade limitada. Face ao teor de tal norma o gerente respondia subsidiariamente pelas dívidas da empresa relativas ao período em que exercera a gerência de facto da mesma. Mas qual a sua responsabilidade quanto às dívidas que se venciam após ter abandonado a direcção da empresa? Tal questão não é nova e sobre ela se tem debruçado este S.T.A. em variados arestos, alguns dos quais vêm citados na própria sentença recorrida. O entendimento que tem sido sufragado, e que se não vê razão para alterar, é o de que o gerente é responsável pelas dívidas vencidas no período da sua gerência mas também o é por aquelas que, nascidas no período da sua gerência só mais tarde venham a ser postas à cobrança. É certo que tal entendimento não colhe o apoio unânime da doutrina. Como refere o recorrente é diferente a posição assumida por Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão. Mas Alberto Xavier, Rúben de Carvalho e Rodrigues Pardo defendem que a responsabilidade dos gestores deve abranger não só o período em que ocorreram os factos que

deram origem ao nascimento da obrigação tributária mas também aquele em que se fixa a cobrança do imposto. Em termos jurisprudenciais poderemos citar, além dos indicados na sentença, os acórdãos deste Tribunal de 26.4.95 (R^o 18268), 29.6.94 (R^o 17989) e 31.5.95 (R^o 19041). Tendo o recorrente renunciado à gerência em 7.3.86, como a sentença recorrida considerou assente, era ele responsável pelas dívidas dos anos de 1985 e 1986 por os factos que deram origem à obrigação respeitarem ao período em que era gerente, não relevando para o efeito a consideração de que a sua gerência em 1986 respeitou apenas a uma parte do ano referido. Nos termos da legislação actualmente vigente é exigida a culpa do gerente relativamente ao incumprimento. Não era porém assim à data a que se reportam as dívidas. No âmbito do artigo 16^o do CPCI, aqui aplicável, estava-se perante uma responsabilidade «ex lege» baseada numa interpretação pessoal dos actos sociais e numa presunção de culpa funcional (vide anotação ao artigo 16^o do CPCI no código anotado de Rúben Anjos de Carvalho e Francisco Rodrigues Pardal).

Em conformidade com o exposto acorda-se em conferência neste Supremo Tribunal Administrativo em, julgando este Tribunal competente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, negar provimento ao mesmo e confirmar a sentença recorrida.

Custas pelo recorrente fixando em 60% a procuradoria.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Vítor Manuel Marques (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Sisa. Erro material. Objecto do recurso jurisdicional. Fundamentação da avaliação fiscal.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A contradição entre os fundamentos e as decisões tomadas em relação a cada questão decidida, por um lado, e a síntese conclusiva da sentença, por outro lado, resultante de erro material, dá lugar a rectificação por simples despacho, nos termos dos arts. 666^o/2 e 667^o/1 do Código do Processo Civil.*
- 2 — *Improcede a pretensão sobre questões não decididas no Tribunal recorrido, excepto se o Tribunal de recurso tomar a iniciativa do conhecimento no âmbito oficioso permitido ou imposto por lei.*
- 3 — *A avaliação fiscal para efeitos de liquidação em imposto de sisa é de fundamentar em função do seu respectivo tipo legal.*

Recurso n^o 19.875. Recorrente: José Joaquim Aires; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Exm^o Cons^o Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença e posterior rectificação da mesma) que lhe julgou improcedente a impugnação que deduzira contra a avaliação que, para efeitos de liquidação de sisa adicional foi efectuada no prédio urbano sito na Rua da Bica Duarte Belo, n^o 44 e 46, freguesia de S. Paulo, Lisboa, veio o Ite José Joaquim Alves recorrer, concluindo a sustentar que:

- a rectificação da parte dispositiva da sentença recorrida, feita no despacho de fls. 51, em que se declarou, em oposito à sentença, que se julgava a impugnação improcedente, não é de erro material, susceptível de ser rectificado, nos termos dos arts. 666^o e 667^o/1 do CPCivil, mas, antes, envolve alteração de julgado;

- o que a sentença contém é uma nulidade por oposição entre fundamentos e decisão, não apreciável por não arguida em recurso;

- à F^aN^a não assistia o direito de mandar proceder à avaliação em causa, ou porque nunca o teve, ou porque, quando o exerceu, já o mesmo havia caducado;

- é que o art. 57^o do CSISSD é inconstitucional porque viola o princípio da confiança, ínsito no art. 2^o e o princípio da garantia da propriedade privada, guardado não só no art. 62^o/1, ambos da CR, como também no art. 1^o do Protocolo Adicional à Convenção Europeia dos Direitos do Homem, 17^o da Declaração Universal dos Direitos do Homem e princípio da primazia do Direito Internacional Convencional, expresso no art. 8^o/2 da CR;

- a partir da entrada em vigor da CR a F^aN^a deixou de poder mandar efectuar avaliações dos bens transmitidos por venda, nos termos do art. 293^o/1;

- de qualquer modo, no momento em que foi promovida a avaliação, já o direito tinha caducado por terem decorrido os 120 dias contados da liquidação da sisa (redacção do art. 57^o, anterior ao DL 115/84, de 5.4);

- é que tendo este diploma alargado o prazo para 180 dias, o Governo assim invadiu a esfera da competência da AR, pelo que o mesmo é inconstitucional nos termos do art. 168^o/1/i e 106^o/1 e 2 da CR, uma vez que nos termos do art. 18^o da Lei 42/83, de 32.12, o Governo não dispunha de autorização para alterar o dito art. 57^o;

- foram preteridas formalidades legais, uma vez que os laudos dos louvados não se encontram fundamentados com base no rendimento colectável, como impõe o art. 94^o, § 1^o do CSISSD, 36^o e 125^o do CCPredial.

Contra-alegou a Representante da F^aP^a, a sustentar que a rectificação da sentença esteve no âmbito dos poderes dados ao juiz no n^o 2 do art. 666^o do CPC, que não há inconstitucionalidade porque o art. 57^o/3 do CSISSD dispõe sobre matéria não abrangida pela reserva relativa da AR, não ferindo os princípios invocados pelo Rte e que o laudo os peritos está devidamente fundamentado.

O EPGAjuntado é de parecer que o recurso merece provimento, uma vez que o recurso só se refere ao despacho rectificativo e este alterou radicalmente a decisão da sentença quando se havia esgotado o poder jurisdicional do juiz.

O recurso tem como objecto a sentença de fls. 39/46, rectificada pelo despacho de fls. 51, estando a sua tempestividade garantida nos

termos do art. 686º/1 do CPCivil, que prescreve que o prazo para o recurso em que alguma das partes requereu a rectificação, só começa a correr depois de notificada a decisão proferida sobre o requerimento.

No tocante à rectificação, o Rte no que foi acompanhado pelo MºPº, invocou a sua ilegalidade, por não ter correspondido a qualquer erro material, inclusivé inexactidão devida a lapso, mas, antes a uma alteração de julgado não consentida por lei.

O vício de limite apontado ao despacho rectificativo avalia-se através da interpretação da sentença rectificada, a fazer-se por critério normativo, que importe “um tipo hermenêutico específico”, apropriado aos objectivos institucionais das decisões jurisdicionais, os quais são a aplicação concreta do direito e dos critérios normativos decorrentes da lei (cf. Ac. deste tribunal de 7.2.96, rec. 19 627).

Valendo o seu sentido objectivo, razoavelmente inteligível (cf. Ac. deste tribunal de 28.9.88), verifica-se do exame do seu texto que as inconstitucionalidades que o Rte apontava ao art. 57º do CSISSD, que permite à FªNª que promova a avaliação dos bens transmitidos não eram reconhecíveis num processo de impugnação contra a avaliação porque “o despacho ou acto que determina a avaliação não constitui formalidade do respectivo processo avaliativo, pelo que a sua ilegalidade, não envolve preterição de formalidade legal, não podendo, assim, impugnar-se a avaliação com esse fundamento” (a fls. 44).

O que culmina com a afirmação de que “o que então pode ter existido, em consequência do despacho referido (o que ordenou a avaliação) é uma errada determinação da matéria colectável, que se veio a reflectir no acto tributário, mas (...) essa é outra questão, fora do âmbito da impugnação deduzida ao abrigo do § único do art. 97º do CSISSD, que não cabe aqui apreciar e decidir” (a fls. 45).

Depois, quanto, a “aquilatar se o laudo se mostra fundamentado e justifica os valores atribuídos”, afirmou “concluir que os elementos indispensáveis à formação de um correcto juízo de valor estão nele expressamente, indicando os louvados os fundamentos que, de acordo com as bases legais permitiriam aferir do acerto jurídico do acto tendo em conta as regras ínsitas no art. 125º do CCPredial”.

E continua a peça em análise: - “Não se preteriu, pois, qualquer formalidade legal, sendo improcedentes os fundamentos invocados pela impugnante, justificando-se a manutenção do acto”.

Até aqui o itinerário lógico da sentença surge coerente e sem contradição, tanto quanto a fundamentação, como quanto a decisão, que se exara no sentido da irrecorribilidade do acto de promoção da avaliação dos bens transmitidos e da improcedência da pretensão do Rte à anulação da avaliação impugnada com base em vício de forma.

Claramente demonstrado o alcance da decisão proferida, que se extrai do contexto da sentença até agora analisado, do mesmo processo decisório fica a destoar o texto do bloco que à guiza de conclusão, culmina a peça, em que se julga a impugnação procedente, se anula a avaliação impugnada e não se condena o Ite em custas.

Ora, no conspecto do intérprete normal e razoável haverá no segmento conclusivo da sentença erro da escrita devido a manifesto lapso, porventura proporcionado pelo uso do processamento computadorizado do texto, na medida em que exara uma decisão total contrária às parcelas decisórias que decorrem, do contexto da sentença precedentemente relatado.

Erro material que dá, legalmente, lugar à rectificação do erro, nos termos dos arts. 666º/2 e 667º/1 do CPCivil (cf. Alberto dos Reis,

CPCAnotado, V, p. 141), e legaliza o despacho rectificativo de fls. 51 que decide julgar a impugnação improcedente, manter a avaliação impugnada e reformar a sentença quanto a custas, condenando nestas o Ite.

Vale o sentido do decisum rectificativo e decai, assim, a pretensão que na parte aduziu o Rte.

O Rte aduziu, como se adiantou, que à FªNª não assistia o direito de mandar proceder à avaliação do imóvel em causa e que o mesmo havia caducado, em função de pretensas inconstitucionalidades do art. 57º do CSISSD, que permite à FªNª promover tais actos, matéria que o tribunal recorrido abordou, mas não apreciou e decidiu, fundando esse decisum nos termos que acima vão expostos.

Ora, neste recurso, o Rte limita-se a renovar as questões de fundo que havia posto à instância, não atacando, minimamente, a decisão do tribunal recorrido em recusar o seu conhecimento no âmbito da impugnação deduzida contra a avaliação fiscal, ignorando, por completo, no ponto, o que foi decidido.

Desta dualidade entre as questões postas pelo Rte e o objecto da decisão recorrida quanto ao ponto, resulta, necessariamente, o decaimento da pretensão.

Por um lado este tribunal não pode prover o recurso com o aludido fundamento porque este não obteve pronúncia na decisão recorrida e só as questões resolvidas naquela serão objecto de reexame do tribunal de recurso (cf. Ac. do TPleno da 1ª Secção do STA, de 18.4.89, em AD 336/1533 e do STJ de 2.5.85, em BMJ 347/363), corroborados, aliás pela acepção afirmada pacificamente em jurisprudência, de que os recursos visam em geral, e com excepção das questões de que o tribunal conheça oficiosamente, modificar as decisões recorridas, que não apreciar questões não decididas pelo tribunal a quo.

Por outro, ao tribunal está vedado examinar o ponto decidido na instância (a recusa de conhecer) porque a tal não foi convocado pelo Rte e só das questões postas pelas partes se pode ocupar, excepto quando o conhecimento seja de sua iniciativa e quando esta seja permitida ou imposta por lei (arts. 726º, 716º, 713º/2 e 660º do CPC (cf. Alberto dos Reis, CPCAnotado, V, p. 363).

E não há lei que permita ou imponha ao tribunal de recurso a reapreciação de questões resolvidas na instância mas não integradas no objecto do recurso só porque alí o respectivo conhecimento foi oficiosamente tomado (no procedimento do recurso há casos específicos de conhecimento oficioso, como são os que se referem ao conhecimento do próprio recurso — irrecorribilidade, extemporaneidade, etc).

Daí que no ponto o recurso também não proceda.

Quanto à pretensão de anulação do acto impugnado, com fundamento em os laudos dos peritos não se encontrarem fundados com base no rendimento colectável, cumpre apreciar em atenção aos seguintes factos, dados como provados:

a) A liquidação do imposto de sisa em causa resultou da avaliação do imóvel adquirido pelo Ite em 30.12.88, promovida nos termos do art. 57º do CSisa;

b) Assim, em 7.4.89, o chefe de repartição de finanças do 5º Bairro Fiscal de Lisboa, recebeu autorização para proceder a tal avaliação;

c) Tendo o Ite sido notificado para nomear o louvado por si a signar com vista a tal avaliação;

d) O que ele não fez, pelo que nos termos do art. 93º do CSisa foi nomeado para integrar a Comissão de Avaliação o Eng. Fernando Augusto Sobral Cid;

e) A avaliação teve lugar no dia 12.3.91, tendo os louvados deliberado, por unanimidade, e pelas razões expressas no termo de fls. 27, que se dá por reproduzido, atribuir ao imóvel o valor de 4 000 000\$.

Na verdade, a medida de exigência acerca da fundamentação do acto administrativo há-se repercutir as características do tipo legal em que o dito acto se inscreve (cf. Acs. da 1ª Sec. deste tribunal, de 28.5.87 e 25.10.88, respectivamente, em AD 315/367 e 327/371), o qual é, no caso de uma avaliação de bens para efeitos de tributação em imposto de sisa, o da previsão do art. 94º do CSISSD.

Na hipótese da avaliação impugnada o bem avaliado e, como se deduz do termo de avaliação referido no item e) do probatório, um prédio urbano arrendado, ao qual se não aplica a determinação referente ao rendimento colectável do § 1º do art. 94º, invocado pelo Rte, que tem por objecto os prédios rústicos (art. 36º do CCP) e os prédios urbanos não arrendados (art. 125º do CCP).

Não prevendo, assim, o tipo legal de acto, para o caso, a determinação invocada pelo Rte, só há que reconhecer não ser exigível que tal elemento seja exarado na fundamentação do acto, pelo que o mesmo não enferma do alegado vício de forma.

Daí, que também decaia a correspondente pretensão.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pelo recorrente, com procuradoria em 60 %.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Embargos de terceiro. Dívidas à Caixa Geral de Depósitos. Constitucionalidade das normas do C.P.T. Intempestividade dos embargos.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *Não sofrem de qualquer inconstitucionalidade das normas do C.P.T. que permitem a tramitação das execuções por dívidas à C.G.D. através do processo executivo fiscal.*
- II — *Se o embargante veio aos autos de execução requerer o pagamento por sub-rogação da dívida exequenda é razoável concluir que, ao menos nessa data, o embargante tomou conhecimento da existência da penhora, efectuada seis anos antes.*
- III — *Assim se o embargante vem deduzir embargos vinte meses após ter requerido o pagamento por sub-rogação: os embargos são intempestivos.*

Recurso n.º 19.881. Recorrente: CONSTRUÇÕES TRIÂNGULO, LDª. Recorrido: FAZENDA PÚBLICA. Relator: Exmº Consº Dr. LÚCIO BARBOSA.

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

1. CONSTRUÇÕES TRIÂNGULO, LDª, com sede na Rua Luís de Queirós, 20-11º Atelier, Almada, deduziu embargos de terceiro contra a Caixa Geral de Depósitos e outro.

Alegou ser a proprietária de um prédio, no qual fez inclusive benfeitorias. Deu-o de arrendamento.

Assim, a penhora efectuada no prédio ofende a sua posse.

Goza igualmente do direito de retenção sobre esse prédio.

Pediu ainda apoio judiciário.

O Mº Juiz do 7º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa indeferiu o pedido de apoio judiciário, rejeitando liminarmente os embargos.

De uma tal decisão interpôs a embargante recurso para o T.T. de 2ª Instância, o qual negou provimento ao recurso.

De novo informada com esta decisão a embargante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

“1/Vem o recurso do douto acórdão que indeferiu os embargos alegando que foram deduzidos fora de prazo e que o credor de contrato promessa ou com escritura posterior à hipoteca.

2/Ora, o artº 75º alínea f) do C.Civil com a redacção de 1986 veio conferir ao titular de contrato promessa o perdido privilegiado, tendo ou não feito escritura depois da hipoteca e em relação a esta.

3/Assim violou o acórdão o artº 759 alínea f) do C.Civil.

4/Também o C.P. Tributário é inconstitucional aos artºs 1 a 30 e outros e viola o art.º 1 a 20 de Constituição por se ter especial aplicada à Caixa Geral de Depósitos e foi invocado no Tribunal “a quo”, pelo que deve ser apreciado e revogado o acórdão conferindo-se também o Apoio Judiciário.

Contra-alegou a Caixa Geral de Depósitos que formulou, na pertinente peça processual, o seguinte quadro conclusivo:

1ª — Os fundamentos do recurso da recorrente são os mesmos, que já foram objecto da decisão recorrida;

2ª — Assim, nada de novo se invoca, que possa alterar tal decisão;

3ª — A recorrente litiga de má fé, ao deduzir uma pretensão cuja falta de fundamento não ignora;

4ª — Como também litiga de má fé ao fazer do processo e dos meios processuais um uso manifestamente reprovável, com o fim de entorpecer a acção da Justiça;

5ª — Razões por que deve ser condenada em multa e numa justa indemnização, a liquidar em execução de sentença.”

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu douto parecer sustentando que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em sede de matéria de facto está assente o seguinte:

1 — A embargante adquiriu, por escritura de compra e venda efectuada em 2 de Maio de 1981 a fracção C do prédio descrito na Conservatória do Registo Predial de Almada sob o número 23209.

2 — Sobre a referida fracção fora constituída hipoteca a favor da Caixa Geral de Depósitos em 28 de Abril de 1980, registada no dia 29 de Abril seguinte.

3 — A penhora da fracção mencionada teve lugar em 21 de Setembro de 1984.

4 — Em 11 de Julho de 1990 veio a ora embargante aos autos de execução requerer o pagamento por sub-rogação que, sendo-lhe deferido, não efectuou.

5 — Os presentes embargos foram deduzidos em 7 de Abril de 1992.

3. Sendo estes os factos, vejamos agora o direito.

Defende a recorrente (conclusão 4^a) a inconstitucionalidade dos arts^{os} 1^o a 39^o do C.P.T. e ainda de outros (que não especifica) por violação dos art^{os} 1^o a 20^o da C.R.P.

E mais. No dizer da recorrente tal inconstitucionalidade foi suscitada no Tribunal “a quo” e não foi por esta apreciada (fls. 99, in-fine, das alegações de recurso).

Ora, ao assim se pronunciar, o recorrente suscita, sem o mencionar expressamente, um vício de nulidade de sentença, por isso que houve omissão de pronúncia sobre questão que o tribunal deveria apreciar — art^o 144^o, 1, do C.P.T.

Não tem qualquer razão.

Na verdade, e desde logo, o recorrente não suscitou qualquer inconstitucionalidade na petição inicial.

Só o fez em via de recurso, nas alegações perante o T.T. de 2^a Instância (fls. 37 a 40).

E este Tribunal pronunciou-se expressamente sobre esta questão.

De qualquer modo o recorrente não tem, no tocante a este ponto, qualquer razão.

A inconstitucionalidade alegada consta de uma afirmação vaga, não concretizada.

Não diz a recorrente em que consiste a mesma.

Depois, também não diz quais são os restantes artigos alegadamente inconstitucionais. Que quer dizer concretamente a palavra outros? A recorrente não o diz. E, porque assim, não é possível apreciar as razões da sua alegação.

Mas sempre diremos que — e este é o ponto essencial da questão — o Tribunal Constitucional já foi chamado a pronunciar-se sobre a constitucionalidade das normas do C.P.T. que permitem a tramitação das execuções por dívida à Caixa Geral de Depósitos através do processo executivo fiscal. E a resposta foi positiva no sentido de que essas normas não violam a Constituição. Citamos, a propósito, os acórdãos do T.C. de 11/5/94 (acórdão n^o 371/94 — Proc^o n^o 967/92, publicado no D.R. II Série, 204, de 3/9/94) e de 11/5/94 (acórdão 372/94, Proc^o n^o 591/93, publicado no D.R. II Série, n^o 207, de 7/9/94).

Em suma: não procede a alegada inconstitucionalidade.

E porque não houve omissão de pronúncia, o acórdão recorrido não enferma de nulidade.

E que dizer das restantes conclusões?

No tocante à tempestividade do recurso deu-se como provado, no acórdão recorrido, que os embargos foram apresentados para além do prazo legal.

Escreveu-se no acórdão recorrido:

“Resulta claro do probatório que a penhora teve lugar em 21 de Setembro de 1984 e que em 11 de Julho de 1990 o recorrente veio aos autos requerer o pagamento por sub-rogação. Pretender que somente nos vinte dias anteriores a 7 de Abril de 1992 teve conhecimento da penhora é algo que não pode ser aceite. A sua intervenção no

processo em momento muito posterior à penhora e o carácter que revestiu tal intervenção — sub-rogação no pagamento — não lhe permite tomar tal posição. Se ao intervir no processo não o analisou convenientemente “sibi imputet”. Por isso os embargos teriam que improceder por haverem sido deduzidos muito para além do prazo legalmente previsto.”

É uma consequência razoável e articulada dos factos levados ao probatório (n^{os} 4 e 5), que não merece qualquer censura por parte do Tribunal.

Na verdade, a recorrente, ao intervir nos autos de execução em data muito posterior à penhora, teve necessariamente acesso ao conhecimento desta. A partir daí tem necessariamente conhecimento da ofensa da sua posse, constituída por essa penhora.

Se se desinteressou desse conhecimento a culpa é sua. É que a penhora é a decorrência normal do processo executivo, e a penhora já fora feita há vários anos.

Não pode agora é vir alegar que só teve conhecimento dessa ofensa nos vinte dias anteriores à apresentação dos embargos, apresentação efectuada cerca de 2 anos após ter intervindo no processo de execução. . .

E sendo os embargos deduzidos intempestivamente deixa de ter interesse saber se o recorrente goza ou não do invocado direito de retenção.

Na verdade, assente que está que os embargos foram deduzidos fora do prazo legal previsto no art^o 309^o, n^o 2, do C.P.T., é óbvio que é irrelevante discutir se o recorrente goza ou não desse direito.

A intempestividade dos embargos é manifestamente susceptível de comprometer o seu êxito — art^o 1041^o, 1, do C.P.Civil, aplicável subsidiariamente, face ao disposto no art^o 2^o, f), do C.P.T.

Daí que se impunha a sua rejeição liminar.

E essa rejeição liminar decretada pela 1^a Instância, e que obteve acolhimento pelo T. T. de 2^a Instância, levou e bem ao indeferimento liminar do pedido de apoio judiciário.

Na verdade, dispõe o art^o 26^o, n^o 2, do Dec-Lei n^o 387-B/87, de 29/12:

“O pedido de apoio judiciário deve ser liminarmente indeferido quando for evidente que a pretensão do requerente ao apoio judiciário, ou na causa para que este é pedido, não pode proceder.”

Ora, estando a causa patentemente votada ao insucesso impunha-se o indeferimento do pedido de apoio judiciário.

Também por aqui, pois, o acórdão recorrido não merece censura.

E que dizer do pedido de condenação da recorrente como litigante de má-fé formulado pela recorrida?

Sem embargo de se nos afigurar que a recorrente litiga nos limites da boa-fé não deixamos de considerar, como vem reconhecido quer pelo Tribunal de 2^a Instância quer pela recorrida, que há muita confusão nas alegações. Essa confusão, que não se nos afigura intencional, retira, em nosso entender, razões para uma tal condenação.

4. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pela embargante Construções Triângulo, Lda, confirmando-se, em consequência, o acórdão recorrido.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60 %.

lisboa, 8 de Maio de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.**Assunto:**

Execução fiscal. Oposição. “Convolação”.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — A “convolação” do processo de oposição para o de impugnação judicial só é possível se a parte quer efectivamente exercer o direito material que pode ser objecto deste.*
- II — O tribunal tem de respeitar o pedido de tutela jurídica que lhe for feito e a alegação dos fundamentos em que ele se esteia, apenas podendo alterar a forma de processo, por força do respeito ao princípio da autonomia privada.*

Processo nº 19 889. Recorrente: Amadeu dos Santos Rodrigues; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Amadeu dos Santos Rodrigues, com os sinais dos autos, dizendo-se inconformado com o despacho do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, de 96.06.12, que lhe rejeitou liminarmente a petição de impugnação judicial do imposto complementar do ano de 1988 que, ao abrigo do artº 476º do C.P.Civil, apresentou em consequência de lhe haver sido anteriormente rejeitada liminarmente a oposição deduzida contra a execução fiscal contra ele movida para cobrança do mesmo imposto, dele recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Para tanto invoca os fundamentos condensados nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

1. O recorrente deduziu oposição à execução, a qual foi indeferida “in limine”, por não conter os fundamentos do artº 286º do C.P.Tributário.
2. No prazo de cinco dias apresentou nova petição, sendo esta de impugnação judicial.
3. A nova petição foi indeferida “in limine” por conter os mesmos fundamentos da anterior e não poder seguir como oposição.
4. O meritíssimo juiz “a quo” entendeu ainda que ao novo requerimento de impugnação judicial apresentado, não se aplica o artº 476º do C.P.Civil.
5. A notificação da execução ao recorrente tinha duas funções:
 - Notificá-lo da pendência da execução.
 - Notificá-lo do acto de liquidação do imposto.
6. Perante o despacho de indeferimento liminar ao recorrente assistia o direito de recorrer ou apresentar nova petição.
7. O recorrente optou por apresentar um requerimento de impugnação judicial aproveitando o disposto no artº 476º do C.P.Civil.
8. O benefício do recorrente ao apresentar a nova petição era o do prazo, considerando-se a impugnação deduzida no prazo da oposição.

9. Nada obsta ou o artº 476º do C.P.C. impede que a nova petição corresponda a um tipo de processo diferente, tenha ou não os mesmos fundamentos.

10. O meritíssimo juiz “a quo” deveria ter recebido o novo requerimento como de impugnação judicial se tratasse, e fazê-lo seguir e julgar como tal dado que a isso não se opõe o artº 476º do C.P.C..

11. O meritíssimo juiz “a quo” fez errada aplicação dos artºs 286º e 120º do C.P.T. e 476º do C.P.C.”.

III — A Fazenda Pública contra-alegou, pugnando, por adesão à tese do Mº Pº, pela confirmação do julgado.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que opina no sentido do não provimento do recurso, porquanto, tendo o recorrente realmente querido deduzir oposição à execução fiscal e não impugnar a liquidação, não poderia o juiz “convolar” a oposição em impugnação.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — A situação processual.

A controvérsia trazida em recurso a este tribunal nasce da seguinte situação processual:

a) O recorrente deduziu oposição à execução fiscal, pelo requerimento de fls. 3, que fundamentou na alínea d) do nº 1 do artº 286º do C.P.T. e na circunstância de, pelo facto de não ter sido notificado da liquidação do imposto, pelo menos até 31/12/93, ter caducado o direito à liquidação, pedindo nela que o tribunal desse como procedente a excepção de caducidade do direito de liquidação.

b) Por despacho de 95.05.15, o tribunal recorrido rejeitou liminarmente a oposição, sob pretexto de que, afectando a caducidade do direito de liquidação a legalidade do acto de liquidação e estando previsto na lei meio próprio de reagir contra ela, através de impugnação judicial, não poderia ela constituir fundamento de oposição à execução.

c) Notificado desta decisão, o recorrente veio, sob invocação do disposto nos artºs 2º, al. f) do C.P.T. e 476º do C.P.C., apresentar nova petição inicial pelo modo constante de fls. 24 e segs., na qual diz deduzir impugnação judicial nos termos do artº 120º do C.P.T. e conclui pedindo que se dê como procedente a excepção de caducidade do direito de liquidação.

d) Tendo-se debruçado sobre o requerimento e a nova petição e entendendo que o direito de apresentar nova petição inicial se tinha de reportar sempre e apenas ao processo em que a petição inicial havia sido rejeitada, o senhor juiz convidou o recorrente a vir aos autos dizer se a nova petição inicial pretendia substituir, na oposição, a inicialmente rejeitada ou se, antes, de facto, pretendia impugnar judicialmente, caso em que seria inaplicável o artº 476º do C.P.Civil.

e) Notificado desta decisão, o recorrente veio dizer que, com o articulado junto depois, pretendia substituir o liminarmente rejeitado.

f) Proferiu, então, o senhor juiz o despacho recorrido, por ele tendo rejeitado liminarmente a oposição, sob fundamento de que o novo articulado era uma mera duplicação do anteriormente rejeitado e lhe eram aplicáveis as considerações nele expendidas que haviam conduzido à rejeição.

B — A questão decidenda.

A questão trazida para decisão deste tribunal *ad quem* é a de saber se, perante os despachos identificados em b) e d) e os requerimentos do recorrente aludidos em c) e e), devia ser admitido o requerimento

referido nesta alínea c) como de impugnação judicial se tratasse, ao abrigo do artº 476º do C.P.Civil.

D – A fundamentação.

Preliminarmente anotar-se-á que a resolução da questão proposta não passa, ao contrário do que parece, por saber se o autor de um processo de oposição à execução fiscal beneficia da faculdade de apresentar nova petição inicial mas, agora, como correspondente a um processo de impugnação judicial, quando veja a anterior ser rejeitada, ao abrigo do artº 476º do C.P.Civil.

Ela é prévia em relação a esse definindo: tudo está em saber se o autor quis ou não lançar mão da impugnação judicial para exercer certo direito.

Num despacho preliminar ou interlocutório, o senhor juiz entendeu que essa faculdade só era admitida *dentro* do mesmo processo de oposição e *não para dar origem* ao processo de impugnação ou seja, dito de outro modo, para fazer valer o mesmo direito material que se pretenderia fazer valer na petição rejeitada e não para fazer valer outro direito sujeito a processo diferente.

Na sequência deste entendimento e por referência a ele, o senhor juiz convidou o recorrente a vir aos autos esclarecer se, ao fim e ao cabo, pretendera com o requerimento deferido na al. c) substituir, na oposição, o articulado liminarmente rejeitado ou antes se pretendia impugnar judicialmente.

Ora, o recorrente veio afirmar que pretendera substituir o articulado rejeitado liminarmente.

Tendo por referência a lógica dicotómica em que o despacho interlocutório está construído, esta afirmação do recorrente só poderia ter sido lida (interpretada) como manifestação de vontade do recorrente, dentro de um pressuposto seu entendimento anterior, concordante com a definição do direito naquele feita, no que concerne aos termos em que seria possível o uso da faculdade concedida pelo artº 476º do C.P.C., de continuar a pretender a oposição à execução fiscal.

Deste modo e porque se repetiam os mesmos fundamentos que haviam levado à rejeição da anterior petição, a postura do juiz tinha de ser a que exarou no despacho recorrido.

Quer dizer, ao formular o requerimento referido na al. e), o recorrente externou uma posição diametralmente oposta àquela que ora se apresenta a defender, na medida agira já dentro do pressuposto definido no despacho judicial interlocutório e de cujo acerto não há que curar aqui, por desnecessário à decisão do recurso.

Para se poder queixar de que o juiz decidira mal ao não “convolar”, com a nova petição inicial, o processo anterior de oposição em processo de impugnação, teria sido necessário que o recorrente, aí, tivesse vindo esclarecer que, de facto, pretendera que a nova petição inicial fosse recebida como impugnação judicial, e, então, perante o desatendimento desse requerimento, – aliás como seria de esperar, atenta a lógica do despacho interlocutório –, já teria sentido vir discutir a correcção do referido pressuposto ou fundamento de direito definido no despacho interlocutório.

Tendo, em posição concordante com a lógica da decisão interlocutória (boa ou má, não importa, como já se disse), querido que a nova petição inicial constituísse a petição do mesmo processo de oposição, não haveria de encarar-se o seu aproveitamento para o outro processo de impugnação que o recorrente, então, não quis.

É que é ao autor que cabe definir a tutela que pretende para o seu direito e os fundamentos que, à face da lei, a podem justificar e donde emergirá a forma de processo.

Estamos perante um corolário do princípio da autonomia privada traduzido no princípio dispositivo e do pedido.

Tal equivale por dizer que lhe competia concretizar o efeito jurídico que queria que o tribunal declarasse, não cabendo a este escolher o objecto do processo, mas apenas a forma de processo que, à face da lei, correspondia à tutela jurídica pretendida e fundamentos alegados.

Haveria de respeitar-se, como se respeitou, a vontade do recorrente quanto à tutela que pretendia.

E tendo a nova petição de ser apreciada nos termos em que o foi, outra não poderia ser a decisão, dado que se manifestavam os mesmos fundamentos que levaram à rejeição da anterior.

De tudo resulta que o recurso não merece provimento.

VI – Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar o despacho recorrido.

Custas pelo recorrente, com procuradoria de 50 %.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Gerentes. Responsabilidade subsidiária. Impostos periódicos. Gerência exercida em parte do período.

Doutrina que dimana da decisão:

Não sendo possível fraccionar os rendimentos objecto dos impostos periódicos em função da parte do período respectivo ao imposto em que o gerente exerceu funções, e o mesmo responsável subsidiário pela totalidade do imposto incidente no período fiscal considerado.

Recurso n.º 19.916. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Ministério Público; Relator: Exmº Consº Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o acórdão do TT2.ª Instância na parte em que concedeu parcialmente provimento ao recurso interposto por José Sérgio de Carvalho Marinho da sentença da 1.ª instância que lhe julgara improcedente a oposição à execução que corria contra Rolim Comercial, SA, para cobrança de 3 020 146\$00, por dívida de imposto complementar, secção B, de 1979 e 1980, e que contra o oponente

revertera, veio o Representante da F.^aP.^a recorrer, concluindo a sustentar que:

– tendo sido a oponente administrador de facto e de direito na sociedade executada no triénio de 1978 a 16.10.80 deveria ser responsabilizado no tocante ao imposto complementar de 1980, contrariamente ao decidido pelo tribunal recorrido;

– não releva para eximir da responsabilidade do gerente o facto de ter só exercido a gerência até 16.10.80 no ano a que respeita o imposto, porquanto este é um tributo de resultado do exercício, de compasso anual, devendo ser responsabilizados os gerentes e administradores que ao longo do ano foram gerindo simultânea ou sucessivamente a sociedade;

– e porque o oponente foi administrador de facto e de direito no ano de 1980, período em que ocorreu o facto tributário, o mesmo é responsável pelo imposto exequendo nos termos do art. 13º do CPT.

Contra-alegou o digno agente do MºPº no tribunal recorrido, a sustentar a decisão daquele tribunal, porquanto, perante a matéria de facto assente, e porque a dívida resultante do imposto complementar deriva de uma actividade complexa, de factos múltiplos gerados ao longo do ano, existe a dúvida sobre se a dívida se terá gerado durante a administração do oponente, que deverá ser resolvida contra o fisco, como hoje está consagrado no art. 121º do CPtributário.

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

1 — As execuções que estiveram apenas a estes autos de oposição (proc. nºs. 288/86 e 289/86) têm por títulos executivos as seguintes certidões de relaxe:

– Certidão de relaxe nº 750/85, extraída do processo de transgressão nº 697/85, do 1º Juízo do Tribunal Tributário de Lisboa, por dívida de imposto complementar de 1979, no montante de 2 077 096\$00, juros compensatórios de 812 629\$00, multa de 40 000\$00 e custas de 162 021\$00, em que Rolim Comercial, SARL foi condenada.

– Certidão de relaxe nº 751/85, extraída do processo de transgressão nº 698/85, daquele 1º Juízo, por dívida do imposto complementar do ano de 1980, no montante de 2 438 719\$00, juros compensatórios de 274 206\$00, multa de 40 000\$00 e custas de 153 761\$00 em que Rolim Comercial SARL foi condenada.

2 — Tais execuções reverteram contra o oponente.

3 — O oponente foi nomeado administrador da sociedade originariamente executada para o triénio de 1978/80 na acta de 31.03.78 (fls. 152 da execução principal).

4 — O oponente exerceu efectivamente aquelas funções de administrador até 16.10.80, data em que pediu a sua demissão, não tendo a partir de então qualquer intervenção naquela sociedade — vd. fls. 22, 23 e 25.

5 — Em 10.10.80 reuniram em Conselho de Administração da “Rolim SARL” os vogais José Sérgio Marinho e Manuel de Melo Chamपालmaud e José Meno de Matos e decidiram terminar com o período em que a sociedade foi gerida apenas por um único administrador, José Sérgio Marinho e acordaram que de futuro a mesma passasse a ser gerida por via colegial e passasse a ser obrigada pela assinatura de dois administradores — fls. 19.

6 — Relativamente ao balanço do ano de 1979 a sociedade executada enviou ao oponente a carta junta a fls. 4, que aqui se dá por reproduzida.

Vem controvertido se é de reportar a responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes das sociedades de responsabilidade limitada, derivada do artº 16º do CPCI, a quem deixou a gerência efectiva da sociedade executada durante o curso do período anual (**in casu** em 16.10.80) em que foram gerados os rendimentos sujeitos ao imposto complementar que determinou a obrigação exequenda.

Pressuposto sem questionamento, que tal responsabilidade abrange aquele período em que ocorreu o facto tributário, sobra definir a responsabilidade subsidiária do gerente que não exerceu, de facto e de direito, o cargo durante todo o período considerado, mas tão só numa parte dele.

O referido art. 16º responsabiliza o gerente pelo “período da sua gerência”, o que inculca a ideia que, sendo o rendimento objecto dos impostos periódicos, como o é o imposto complementar, um “facto complexo de formação sucessiva (cf. Alberto Xavier, Manual (...), p. 201), preponderantemente **uno**, são responsabilizados todos aqueles que exerceram a gerência durante o período considerado, mesmo que só em parte do tempo respectivo.

Neste sentido decidiu o Ac. deste tribunal de 1.2.89, em CTF 356/209.

As leis tributárias interpretam-se como quaisquer outras leis, comportando somente restrições quanto à integração analógica (cf. desde Oliveira Salazar, em Direito Fiscal Português, p. 28 e ss, Teixeira Ribeiro, Lições (...), p. 35, Cardoso da Costa, Curso (...), p. 184 e ss e A. Xavier, Manual (...), p. 178) pelo que não se reconhece valor ao princípio **in dubio contra fisco**, invocado no acórdão recorrido e pelo contra-alegante MºPº, em sede de aplicação do direito (e o problema refere-se à aplicação do art. 16º do CPCI, que não ao regime da dívida em matéria de facto, que nem sequer se poria perante as duas teses em confronto).

Ora, no campo jurídico em que a questão se colocou, da análise literal do aludido trecho do art. 16º — “pelo período da sua gerência”, resulta ter o termo **período**, reportado aos impostos periódicos no sentido **técnico-tributário específico**, que envolve a característica **unitária e complexiva** dos rendimentos objecto dos impostos duradouros acima assinalada.

Por ser de presumir ter sido esse o sentido acolhido pela lei (cf. Sá Gomes, “Interpretação das leis fiscais”, em CTF 79/17), é esse que ora se privilegia no caso em apreço, em que o **decisum** pronunciado pelo tribunal recorrido e o objecto do recurso se estabeleceram numa dialéctica que pressupunha aquele carácter unitário do facto tributário e a (ir)responsabilidade do oponente pela totalidade do imposto complementar do ano inteiro, porventura porque a 2.ª Instância fixou, em sede de facto, (a fls. 51, verso) que “não é possível apurar em que dia, em que mês, ou mesmo em que período é que cada um dos rendimentos que deu origem ao falado imposto nasceu”.

Dentro de tais parâmetros de controvérsia e de aprovisionamento fáctico não tem este tribunal poderes de cognição para uma virtual solução de terceira via, porventura a mais razoável, que aplicasse o **pro rata temporis** à responsabilização do gerente, fundável no carácter não absoluto da **unidade** do facto tributável, de que é sinal o fraccionamento dos rendimentos para efeitos de certos impostos parcelares do imposto complementar (ex. contribuição industrial — arts 45, § 2º e 47º do CCI) —, em virtude de cessação da actividade no decurso do ano fiscal.

Pelo exposto, procede a pretensão da Rte F.^aP.^a.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte sob recurso, o acórdão recorrido, julgando-se a oposição também improcedente nessa parte, portanto totalmente improcedente, como decidiu a 1.ª instância.

Custas pelo oponente, pela totalidade, em ambas as instâncias (1.ª e 2.ª).

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Ernâni Figueiredo (Relator) — Abílio Bordalo — Santos Serra.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. 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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª instância se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do art.32º n.º1 alin.b) do ETAF.

II — Discutindo-se questão de facto no recurso, é competente para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos do art.41º n.º1 alin.a) do ETAF.

Recurso n.º 19.925 de que é recorrente Carlos Eduardo Rodrigues, S.A. e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm.º Cons.º Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Carlos Eduardo Rodrigues, S.A., identificado nos autos, não se conformando com a sentença de 29.6.95 proferida pelo Mm.º Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa (5º juízo), que julgou improcedente a impugnação deduzida contra a liquidação relativa à tarifa de ligação de esgotos efectuada pela Câmara Municipal de Lisboa no montante de 21.576.357\$00 relativamente ao prédio denominado Torre 3 do Empreendimento das Amoreiras em Lisboa, veio interpor recurso directamente para este STA, cujas alegações apresentam o seguinte quadro conclusivo:

1ª. O art.10º do DL.31674, de 22 de Novembro de 1941, determina que só há lugar à cobrança da taxa de ligação quando os ramais de ligação tenham sido executados pela Câmara Municipal pelo que não havendo quaisquer encargos de instalação, não há taxa mas imposto;

2ª. O acto de liquidação do tributo em causa é nulo e de nenhum efeito, pois não tendo sido in casu realizada qualquer obra pelo Município de Lisboa, tal acto consubstancia a exigência de um imposto e os impostos só podem ser criados por lei (v. art.ºs. 10 e 12 e 168º/1/i) da CRP; art.88º /1/a) do DL.100/84 e art.1º/4 da Lei 1/87;

3ª. O Município de Lisboa não realizou quaisquer obras relativas à rede de saneamento e à sua ligação ao lote da ora recorrente, pelo que o tributo sub judice foi liquidado sem que se verificasse o pressuposto essencial de que a lei faz depender a sua cobrança - execução pelos Serviços do Município de Lisboa dos ramais de ligação aos lotes em causa (v.art.10º do DL.31674) - sendo certo que já é devida pelos utentes da regra geral uma taxa de conservação por beneficiarem deste bem público;

4ª. Caso se entendesse que a recorrente, que executou as obras em causa, estaria obrigada a pagar o mesmo montante que é pago por outros particulares, na mesma situação, mas que não tenham executado as obras, sempre se teria de concluir pela inconstitucionalidade do art.10º do DL.31674, por violação dos princípios da justiça e igualdade, constitucionalmente consagrados (v.art.ºs. 13º 207º e 266º da CRP);

5ª. O acto de liquidação sub judice é claramente nulo por falta de atribuições (v.art.ºs.106º/2 e 168º/1/i) da CRP, art.88º/1/a) e c) do DL.100/84 e art.1º/4 da Lei 1/87) e, além disso, constitui uma clara violação dos princípios da justiça, igualdade e proporcionalidade constitucionalmente consagrados (v.art.ºs. 13º 207º e 266º da CRP) ex vi do art.133º/2/b) e d) do CPA;

6ª. A entender-se que o art.10º do DL.31674 prevê a aplicação do tributo sub judice à situação em causa sempre teríamos de concluir pela inconstitucionalidade daquela norma, por violação dos princípios da justiça e igualdade constitucionalmente consagrados (v.art.ºs. 13º 207º e 266º da C.R.P.);

7ª. A ora recorrente só se tornou titular da licença de construção do imóvel em causa em data posterior ao montante da ligação dos ramais em data posterior ao momento da ligação dos ramais de esgotos e, além disso, é nessa superficiária do edifício sub judice;

8ª. Os princípios da legalidade e tipicidade tributária consagrados no art.106º da CRP proibem a interpretação extensiva e a aplicação analógica de normas de incidência tributária, pelo que a ora impugnante nunca poderia ser responsabilizada pelo pagamento da taxa de ligação sub judice em virtude de não ser a proprietária do prédio nem ser ela a requerente da respectiva licença de construção (v. § único do art.11º do DL.31674 e art.ºs.76º/§ 2º do Regulamento Geral das Canalizações da cidade de Lisboa);

9ª. Os actos de liquidação e cobranças sub judice não contêm quaisquer razões de facto e de direito, não indicando sequer qualquer norma jurídica aplicável in casu pelo que violam frontalmente os arts.106º/2 e 268º/3 da CRP, e art.1º/1, 2 e 3 do DL.256-A/77;

10ª. A 2ª avaliação fiscal do prédio em causa foi anulada pela douta sentença de 30.4.91, do 1º juízo do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa (3ª Secção, Proc.29/90), não estando assim definitivamente fixado o respectivo rendimento colectável pelo que os órgãos do Município de Lisboa não podiam liquidar a taxa de ligação em análise, ex vi do art.11º do DL.31674 de 22.11.41;

11ª. O acto de liquidação do tributo em análise enferma de usurpação de poderes, pois teve por base uma avaliação não transitada em julgado (v.art.ºs.114º, 205º e 206º da CRP; cfr.art.ºs.89º e segs. do CPCI e 120º e segs. do C.P.T.);

12ª. O acto sub judice constitui acto consequente do acto de 2ª avaliação do prédio em causa, já anulado pelo tribunal tributário de 1ª instância de Lisboa pelo que é manifestamente nulo, ex vi dos

arts.9º/2 do DL.256-A/77, de 17 de Junho (cfr.art.166º do C.P.T. e 133º/1/i) do C.P.A.;

13ª. A aliás douta sentença recorrida violou frontalmente, além do mais, o disposto nos arts.13º, 106º, 114º, 166º/1/i), 205 a 208, 266º e 268º/3 da CRP, no art.1º/4 da Lei 1/87, de 6 de Janeiro, nos arts.1º e 9º/2 do Dec-Lei 256-A/77 de 17 de Junho, nos arts.10º e 11º do DL.31674, de 22-11-44, e no art.71/§ 2º do RGCECL”.

Termina dizendo que deve ser dado provimento ao recurso e, em consequência, ser revogada a sentença recorrida, declarando-se a nulidade ou anulando-se o acto sub judice.

Contra-alegou a Fazenda Pública, sustentando, em síntese, que a taxa de ligação de esgotos tem a natureza de taxa tarifa para fazer face aos encargos de instalação e conservação da rede de saneamento pelo que é devida pelo facto da ligação dos prédios à rede geral de esgotos, sendo irrelevante a circunstância de quem custeia as obras de ligação em si mesmas, não merecendo por isso provimento o recurso.

O Exmº.Procurador Geral Adjunto junto deste STA emitiu douto parecer, pronunciando-se pela incompetência deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso com o fundamento de que o objecto do recurso versa também matéria de facto, nomeadamente, por a recorrente afirmar que foi ela quem executou as obras de ligação o que afronta a factualidade fixada na alin.i) do probatório da sentença recorrida e por outro lado, nas conclusões 7ª e 8ª afirmar factos não estabelecidos no probatório da sentença.

Ouidas as partes sobre a suscitada questão da incompetência, enquanto a Fazenda Pública admite que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, a Recorrente pronunciou-se pela improcedência de tal questão.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Começar-se-à pela excepção de incompetência suscitada pelo Exmº. Magistrado do Ministério Público em virtude de a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (arts.3º, da LPTA e 660 do CPC “ex vi” do art.2º do CPT).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada officiosamente pelo tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (arts.101º e 102º do CPC e 45º nº2 do CPT).

Há que analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, de-limitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico apoiado no disposto nos arts.684º 3 e 690º 3 do C.P.C. com vista a determinar se a recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria incompetente este tribunal ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que seria competente, em razão da hierarquia este tribunal.

É verdade que a recorrente produziu a afirmação na 4ª conclusão “que executou as obras em causa” o que contraria a alin.i) do probatório da sentença em que se deu como assente que os trabalhos de ligação do prédio (...) foram executados pela empresa “Alves Ribeiro Lda.” Como pode ver-se, embora tal afirmação seja colocada em termos condicionais a verdade é que dela se pretende extrair consequências jurídicas.

Acresce que nas conclusões 7ª e 8ª das alegações, a recorrente afirma factos - “A ora recorrente só se tornou titular da licença de construção do imóvel em causa em data posterior ao momento da ligação dos ramais de esgotos” e “não ser proprietária do prédio”, respectivamente - que, como refere o Exmº.Magistrado do Ministério Público não foram levados ao probatório da sentença recorrida.

Trata-se de asserções fácticas que exprimem ocorrências da vida real, estabelecem controvérsia sobre a matéria de facto a ser dilucidada mediante juízo probatório de prova livre, matéria que escapa à competência desta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo que, no caso, funcionando como Tribunal de revista, apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância como é a espécie vertente.

A competência para conhecer de tal matéria, o mesmo é dizer do presente recurso, deve caber ao Tribunal Tributário de 2ª instância que, nos termos do art.39º do ETAF conhece de matéria de facto e de direito, assim se concluindo pela incompetência deste STA por falta de fundamento exclusivamente em matéria de direito nos termos das disposições conjugadas dos arts.21º nº4, 32º nº1 alin.b) e 41º nº1 alin. a) do ETAF aprovado pelo Dec.Lei 129/84, de 27/4, em conformidade, aliás com o preceituado no art.167º do Cód.Proc. Tributário.

Procede, pois, a suscitada questão prévia de incompetência deste Tribunal.

Termos em que acordam os Juizes deste Tribunal em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o Supremo Tribunal Administrativo para do recurso conhecer, cabendo para o efeito a da competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Taxa de conservação de esgotos. Cobrança anual. Momento a partir do qual é devida. Casos omissos ou de dívidas.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Do RGCECL decorre que é “anual” a cobrança da taxa de conservação de esgotos e que a obrigação do seu pagamento pertence ao proprietário do prédio, mas dali não resulta o momento a partir do qual é devida essa prestação.*
- 2 — *Nos termos daquele Regulamento, os casos omissos ou de dívidas sobre a liquidação e cobrança de tal taxa*

serão resolvidos por analogia com o que estiver preceituado para a liquidação e cobrança da contribuição autárquica.

- 3 — *Assim, tendo ocorrido a ligação do prédio à rede geral de esgotos em 15 de Setembro de 1992, só nessa data se tornou possível a normal utilização daquela rede por banda do dito prédio, e, deste modo, face às normas do mencionado diploma, em conjugação com as do CCA no caso pertinentes, será de concluir que a questionada taxa apenas era devida a partir do ano seguinte, inclusivé, à referida ligação, já que tal facto se verificou depois de 30 de Junho.*

Recurso n.º 19 999. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Adelino Lopes; Relator: Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância (5º Juízo), de 5 de Setembro de 1995, que, julgando procedente a impugnação judicial deduzida por Dr. Adelino Lopes, anulou o acto de liquidação da taxa de conservação de esgotos, praticado pelos Serviços da Câmara Municipal de Lisboa, no montante de 38.310\$00, relativamente a um prédio urbano do mencionado impugnante e com referência ao período de 1 de Janeiro a 14 de Setembro de 1992.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

”a) A taxa de conservação de esgotos é uma taxa em sentido amplo, devida por todos os proprietários dos prédios para a manutenção e conservação do bem público que é a rede geral dos esgotos;

b) O carácter sinalagmático da taxa de conservação de esgotos reside na equivalência jurídica entre o seu pagamento e a utilização do bem público;

c) A determinação do montante de uma taxa em função de um determinado período de tempo não colide com o carácter sinalagmático inerente a conceito de taxa;

d) A remissão do parágrafo 5º do artigo 77º do RGCECL para as regras de liquidação e cobrança da Contribuição Autárquica define a determinação do montante da prestação e o período de tempo pelo qual é devido;

e) A taxa de conservação de esgotos é devida por cada ano civil ou fracção;

f) A taxa de conservação de esgotos é insusceptível de fraccionamento por períodos de tempo inferiores ao ano civil;

g) A douda decisão recorrida violou os artigos 12º do Decreto-Lei n.º 31674, 100º e 102º da Portaria n.º 11338, e artigos 75º e 77º do RGCECL. . .”

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, é de parecer que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

A sentença recorrida regista, como ”provada”, a matéria de facto que segue:

”a) Os serviços competentes da Câmara Municipal de Lisboa procederam à liquidação da ”tarifa” de conservação da rede geral de esgotos do ano de 1992, relativa ao prédio sito na Rua Professor Reinaldo dos Santos, 56 - 1º Esqº, fracção ”E”, do artigo matricial n.º 1891, da freguesia de S. Domingos de Benfica, no valor de esc. 38 310\$00 - cfr. fls. 34 destes autos e 3 da Reclamação Graciosa n.º 70/94, junta por linha;

b) O ora impugnante reclamou graciosamente em 29/Abril/1994 contra a liquidação de tal ”tarifa”, no que ao seu montante diz respeito, que deu origem ao processo n.º 70/94/RG junto por linha a estes autos de impugnação, tendo sido notificado em 28/Junho/1994 do despacho de indeferimento de tal reclamação;

c) O prédio identificado em a) que antecede foi constituído em propriedade horizontal por escritura de 24/Janeiro/1992, celebrada no 12º Cartório Notarial de Lisboa - cfr. fl. 27;

d) A ”Juris - Coop”, que construiu e pediu a inscrição na matriz do prédio identificado em a) que antecede, declarou no modelo 129 a data de 23/Março/1992 como sendo a da conclusão das obras - cfr. fl. 26;

e) O ora impugnante pagou o imposto de sisa, pela aquisição da fracção identificada em a) que antecede, em 29/Maio/1992 - cfr. fl. 28;

f) O prédio e respectivas fracções, identificados em a) que antecede, encontram-se ligados à rede geral de esgotos desde 15/Setembro/1992 - cfr. fl. 32;

g) Através do despacho 57/P/94, publicado no D. Municipal n.º 16 798, de 19 de Janeiro, delegou o Presidente da Câmara Municipal de Lisboa nos Vereadores e, no caso ”sub judice”, no Vereador Luís Simões, as ”competências próprias e as que me estão delegadas, a fim de poderem gerir e orientar os assuntos. . .” que, na área das Finanças e Património, no ponto 1.8, ”compreende a gestão e o despacho dos assuntos da Direcção Municipal de Finanças e Património” - cfr. fl. 16;

h) Ainda através do Despacho identificado em g) que antecede, o Presidente da Câmara Municipal de Lisboa, nos termos das disposições legais aí referidas, autorizou ”os Vereadores designados no ponto 1 do presente despacho, no âmbito das competências que lhes foram delegadas, a subdelegarem nos dirigentes dos serviços a competência para o despacho dos assuntos correntes dos respectivos serviços” - cfr. fl. 17;

i) Através do Despacho 78/P/94, publicado no D. Municipal n.º 16 809, de 3 de Fevereiro, delegou o Vereador Luís Simões, no Director Municipal de Finanças e Património, ”a competência para o despacho dos assuntos correntes a seguir indicados. . .”, sendo que, no ponto 6, se refere ”revisão dos actos de liquidação de impostos, taxas e outros rendimentos” - cfr. fl. 14”.

Estes os factos.

Cuidemos agora da solução jurídica adequada para a questão que o recurso traz para apreciar e que, fundamentalmente, respeita a saber se, como sustenta a Fazenda Pública-recorrente, ”a taxa de conservação de esgotos é insusceptível de fraccionamento por períodos de tempo inferiores ao ano civil”.

Vejam os.

Pertinentemente, a Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro (Lei das Finanças Locais), dispõe, no artigo 4º, n.º 1, alínea h), que ”constituem receitas

do município. . . o produto da cobrança de taxas ou tarifas resultantes da prestação de serviços pelo município” e estabelece, no artigo 12º, nº 1, alínea b), que essas ”tarifas. . . respeitam às seguintes actividades. . . ligação, conservação e tratamento de esgotos”.

Por seu turno, o Regulamento Geral das Canalizações de Esgoto da cidade de Lisboa (RGCECL), com as alterações introduzidas pelo Edital nº 60/90, publicado no Diário Municipal nº 15 993, de 7 de Agosto, diz-nos que, para fazer face aos encargos com a instalação e conservação da rede geral de esgotos, a Câmara cobrará, por cada prédio, uma taxa/tarifa de ligação e uma taxa/tarifa de conservação fixada em função dos respectivos valores patrimoniais (artº 75º), e que a taxa/tarifa de conservação é de cobrança anual com a obrigação do seu pagamento a cargo do proprietário do prédio, sendo os casos omissos ou de dúvidas sobre a liquidação e cobrança desta taxa/tarifa resolvidos por analogia com o que estiver preceituado para a liquidação e cobrança da contribuição autárquica (artº 77º e seu § 5º).

Do exposto se vê que é ”anual” a cobrança da taxa/tarifa de conservação de esgotos e que a obrigação do seu pagamento pertence ao respectivo proprietário, mas dos citados normativos não resulta o momento a partir do qual é devida essa prestação.

E daí a necessidade de recorrer ao que está ”preceituado para a liquidação e cobrança da contribuição autárquica”.

Ora, no âmbito de tal contribuição, sabe-se que o sujeito passivo é o ”proprietário do prédio em 31 de Dezembro do ano a que a mesma respeitar” (artº 8º, nº 1, do respectivo Código), sendo devida a partir:

- do ano, inclusivé, em que a fracção de território e demais elementos referidos no artigo 2º devam ser classificados de prédio;
- do ano, inclusivé, do termo da situação de isenção;
- do ano, inclusivé, da conclusão das obras de edificação, de melhoramento ou de outras alterações que hajam determinado a variação do valor tributável de um prédio, ou da respectiva classificação, quando qualquer destes factos tenha ocorrido até 30 de Junho;
- do ano seguinte, inclusivé, à verificação dos factos descritos na alínea anterior, quando estes se tenham verificado posteriormente a 30 de Junho;
- do quinto ano seguinte, inclusivé, àquele em que um terreno para construção tenha passado a figurar no activo de uma empresa que tenha por objecto a construção de edifícios para venda;
- do terceiro ano seguinte, inclusivé, àquele em que um prédio tenha passado a figurar nas existências de uma empresa que tenha por objecto a sua venda” [artº 10º, nº 1, alíneas a) a f), do Código da Contribuição Autárquica - CCA].

Sendo certo que, nos termos do artº 1º, nº 1, do dito Código, ”os prédios presumem-se concluídos ou modificados na mais antiga das seguintes datas:

- a) Em que for concedida licença camarária, quando exigível;
- b) Em que for apresentada a declaração para inscrição na matriz;
- c) Em que se verificar uma qualquer utilização, desde que a título não precário;
- d) Em que se tornar possível a sua normal utilização para os fins a que se destina”.

Enunciado o direito pertinente, haverá que o aplicar aqui, com as necessárias adaptações, atenta a especificidade da situação concreta em apreço.

Assim, e desde logo, não podemos perder de vista o carácter ”bilateral” da taxa, onde existe um nexo sinalagmático entre o pagamento do tributo pelo obrigado e a contraprestação por banda do ente público, especialmente dirigida àquele, traduzida num serviço público, ou na utilização do domínio público, ou na remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares (cfr. Cardoso da Costa, ”Curso de Direito Fiscal”, pags. 4 e segs.; Alberto Xavier, ”Manual de Direito Fiscal”, I Vol., págs. 42 e segs.; Nuno Sá Gomes, ”Curso de Direito Fiscal”, pags. 92 e segs.; e por todos, Ac. STA, de 24/02/88, AD 326-187).

Por isso, se é exacta a afirmação, feita pela Fazenda Pública, de que ”a obrigação de pagar tarifa de conservação de esgotos não depende da utilização efectiva da rede geral de esgotos” (vide fls. 25, ”in fine”), pois o conceito de sinalagma não importa equivalência económica, mas tão-só equivalência jurídica, verdade é também que, dada a natureza da figura, terá sempre de ocorrer a ”susceptibilidade” daquela utilização, como, aliás, reconhece a Fazenda Pública (ibidem).

De modo que, encontrando-se o prédio em causa ”ligado à rede geral de esgotos desde 15/Setembro/1992” [alínea f) do probatório], só nessa data se tornou possível a normal utilização da rede geral de esgotos por banda do dito prédio.

Significando isto que, face às normas atrás citadas e adequadamente conjugadas, a questionada taxa/tarifa de conservação de esgotos, sendo, com efeito, e no dizer da Recorrente, ”insusceptível de fraccionamento por períodos de tempo inferiores ao ano civil”, apenas era devida a partir do ano seguinte, inclusivé, à ligação do prédio à rede geral de esgotos, por tal facto se ter verificado posteriormente a 30 de Junho, pois, como se viu, ocorreu em 15 de Setembro de 1992.

Consequentemente, e em suma, é de manter, ainda que com diferentes fundamentos, a decisão que anulou a impugnada liquidação da taxa de conservação de esgotos referente ao ano de 1992.

Termos em que, e pelo exposto, vai negado provimento ao recurso. Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Abílio Madeira Borda-lo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Acórdão. Nulidade por oposição de fundamentos. Notificação das pessoas colectivas e sociedades. Ilegalidade concreta da dívida exequenda. Ilegalidade da notificação do acto de fixação da matéria colectável.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Não preenche qualquer das nulidades da sentença previstas no artº 668º do C.P.C. o vício da mesma que

se traduza na invocação de fundamentos que mutuamente se excluam, apenas podendo existir, quando muito, erro de julgamento.

- II — *As vias ou formas (pessoal, não pessoal e por funcionário ou pelo correio) pelas quais deve ser feita a notificação das sociedades e das pessoas colectivas são as indicadas no artº 65º do C.P.Tributário.*
- III — *O artº 68º do C.P.Tributário apenas define, no tocante à notificação dessas pessoas morais, os aspectos que contêm com saber em que pessoas físicas deve ser efectuada a notificação postal ou por funcionário daquelas pessoas morais e o lugar em que as pessoas físicas podem ser contactadas para o efeito.*
- IV — *Não constitui fundamento que possa ser alegado em sede de oposição à execução fiscal a ilegalidade de uma notificação postal ou edital da deliberação da Comissão de Revisão que, em consequência de reclamação do contribuinte, fixou definitivamente o lucro tributável do imposto de mais valias.*

Processo n.º 20 010. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrida: Lance-Gestão de Investimentos, S.A. Relator: Juiz Conselheiro Benjamin Silva Rodrigues.

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

I — O Ex.mo Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 2ª Instância, dizendo-se inconformado com o acórdão desse tribunal, de 95.04.26, que, havendo concedido provimento ao recurso interposto pela oponente LANCE — Gestão de Investimentos, S.A., com sede na Rua Infante D. Pedro, n.º 12-A, 1700 Lisboa, da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), de 94.06.23, a revogou e julgou procedente a oposição, declarando extinta a execução, dela recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Em apoio desta pretensão, o recorrente invoca os seguintes fundamentos nas conclusões das suas alegações:

1º A oponente foi notificada em 06.11.91, por carta registada com aviso de recepção, comunicando o indeferimento da reclamação nos termos do artº 70º do C.C.I (fls. 13 dos autos).

2º. A carta registada foi devolvida pelos correios com a indicação de que “Não atendeu e avisado até 21.11.91” (fls. 14 e verso dos autos).

3º. Perante a devolução da notificação, o 15º Bairro Fiscal de Lisboa mandou proceder à notificação por via edital (fls. 11 dos autos).

4º Assim e quanto às notificações não foi cometida nenhuma ilegalidade, uma vez que a oponente já se encontrava notificada do indeferimento da reclamação. A notificação foi efectuada nos termos do artº 238º-A e artº 254º, n.º 3, ambos do C.P.C. (fls. 13 dos autos).

5º Concordamos plenamente com o parecer do Ministério Público, ao afirmar que, pela análise das conclusões, o objecto do ataque não se dirige à sentença, mas antes ao acto impugnado.

6º Existe contradição entre os fundamentos e a decisão do douto acórdão, nomeadamente entre os n.ºs I e III da 3ª parte, dando origem

à nulidade do acórdão nos termos da alínea c) do artigo 668º do C.P.C.

7º Em face do exposto, é de prosseguir a execução fiscal contra a oponente com todas as consequências legais.

8º O douto acórdão de que se recorre violou o artigo 286º, al. h) do C.P.T., bem como os artigos 238º-A, 254º, n.º 3 e 668º, ambos do C.P.Civil.

III — A recorrida contra-alegou, batendo-se pela confirmação do julgado a cujos fundamentos se agarra.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer no qual, após sustentar não se verificar a nulidade do acórdão, nem se poder conhecer do fundamento de que as alegações da recorrida para a 2ª instância não se dirigiam à sentença mas antes ao acto impugnado, por tal ponto não ter sido referido nas alegações de recurso, opinou no sentido do provimento do recurso, por considerar que o aresto recorrido não havia interpretado correctamente a disposição do artº 68º do C.P.T., referente à notificação das sociedades e pessoas colectivas, e não se verificava, por isso, a ilegalidade de que se havia extraído a decisão.

V — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — As questões decididas.

São três as questões trazidas para conhecimento deste tribunal *ad quem*: a primeira é a de saber se o acórdão recorrido sofre de nulidade por contradição entre os fundamentos e a decisão; a segunda, é a de saber se nas alegações da recorrida para a 2ª instância, ela atacou não a sentença da 1ª instância, mas o acto impugnado e a última, a de apurar se a notificação das sociedades e pessoas colectivas pode ser efectuada, no processo administrativo tributário, por carta registada com aviso de recepção e se foi efectuada a notificação da recorrida do acto de reclamação da matéria colectável em imposto de mais valias.

B — É o seguinte o quadro fáctico a considerar na apreciação destas questões e que foi dado como provado pelo aresto recorrido:

a) Em 17.11.89, e relativamente a imposto de mais valias de 1987, o Chefe de Repartição de Finanças do 15º Bairro Fiscal de Lisboa fixou o lucro tributável da recorrida na quantia de 80.000.000\$00.

b) Não se conformando com a fixação da matéria colectável, a contribuinte dela reclamou para a Comissão de Revisão, tendo a reclamação dado entrada em 27.12.89.

c) Já em 19.05.89 a recorrida tinha preenchido uma declaração de alterações ao número de identificação fiscal, tendo nessa altura a sua sede na Rua Infante D. Pedro, 12-A, 1700 Lisboa.

d) O Chefe de Repartição de Finanças, depois de apreciar a reclamação da contribuinte, fixou em 16.07.91 o seu lucro tributável em 80.000.000\$00, fundamentando-se na informação dos Serviços de Fiscalização com a qual concordou.

e) Conforme acta n.º 58, de 29.10.91, a Comissão resolveu por unanimidade fixar à recorrente a matéria colectável em 80.000.000\$00, com um agravamento de 200.000\$00.

f) Na ficha de contribuição industrial em que foram lançados estes dados ainda constava a antiga sede da recorrente na Avenida de Roma 17-B.

g) Por officio-notificação de 6.11.91, a Repartição de Finanças notificava a contribuinte do indeferimento da reclamação e de que tinha o prazo de 15 dias a contar da assinatura do aviso de recepção para

pagar eventualmente na tesouraria a quantia de 12.198.685\$00 relativamente a 1987, sendo 9.600.000\$00 de imposto de mais valias e 200.000\$00 de agravamento. Nesse ofício-notificação constava o acto de liquidação.

h) O ofício-notificação foi enviado por carta registada para a Rua do Infante D. Pedro, 12-A/C, Lisboa.

i) O carteiro escreveu no verso da carta registada em 13.11.91: “Não atendeu às 11”.

j) A carta foi para a estação dos correios que lhe pôs um carimbo com data de 11.11.91. Depois escreveu-se no verso da carta: “Avisado até 21.11.91 Alvalade”. Depois a carta foi devolvida à Repartição de Finanças em 04.12.91, conforme carimbo dos correios apostado no rosto.

k) Com data de 13.11.91 o Chefe de Repartição de Finanças passou mandato para notificação edital da recorrente, dirigido a LAN-CE — Comércio e Representações, Lda, “actualmente em parte incerta e com última residência conhecida em Rua Infante D. Pedro, 12-A/C em Lisboa, de que foi fixado o rendimento colectável de 80.000.000\$00 para tributação em imposto de mais valias, relativamente ao exercício de 1987, do qual poderá, querendo, no prazo de 15 dias contados a partir da data de afixação deste edital, reclamar nos termos do artº 70º do Código. Fica igualmente notificado, no caso de se conformar com os valores fixados, para no mesmo prazo, efectuar o pagamento da importância de 12.198.685\$00, abaixo discriminada, pelo que deverá solicitar nestes serviços as guias para o seu pagamento eventual, findo o qual será efectuado débito para cobrança virtual, cujo pagamento decorrerá no próximo mês de Janeiro”. Seguiu-se a discriminação das verbas liquidadas.

l) O funcionário encarregado da notificação edital lavrou certidão de afixação à porta da Repartição de Finanças, da sede da Junta de Freguesia e à porta da última residência conhecida da recorrida. A certidão de afixação tem a data de 18.11.91.

m) O imposto foi debitado em 20.02.92 pelo conhecimento nº 209.

C — O acórdão recorrido.

A decisão recorrida concedeu provimento ao recurso jurisdicional, revogando a sentença da 1ª instância e declarando extinta a instância executiva, sob fundamento de que, em síntese, havendo, em matéria tributária, as sociedades de ser notificadas pessoalmente em qualquer dos seus gerentes ou administradores e pessoal e subsidiariamente em qualquer empregado, não sendo lícito empregar o regime geral das notificações por via postal, e de que, havendo lugar a notificação edital, ser esta ilegal se ordenada quando ainda decorrem os actos para a notificação postal, e tendo a executada sido notificada da decisão de reclamação graciosa por carta registada que veio devolvida e ordenada a sua notificação edital quando a carta para a sua notificação postal ainda não havia sido devolvida, ocorria a ilegalidade da falta de notificação daquela decisão que poderia ser alegada em sede de oposição à execução, nos termos da alínea h) do artº 286º do C. P. Tributário.

D — A fundamentação.

1 — A questão da nulidade do acórdão.

A questão da pretensa nulidade do acórdão recorrido ganha primazia de conhecimento sobre as demais questões, dado que, a proceder, ela prejudicará o das outras, por levar à irradiação da Ordem Jurídica dos efeitos nela inscritos nela decisão.

Pretexta a recorrente que o acórdão sofrerá da nulidade especificada na al. c) do nº 1 do artº 668º do C.P.C., por os seus fundamentos estarem em oposição com a decisão.

Fala-se desta causa de nulidade quando a decisão colide frontalmente, dentro dos esquemas de construção do raciocínio lógico, com os fundamentos em que se apoia ou dos quais decorre, entendendo-se estes como correspondendo realmente ao juízo elaborado pelo juiz.

Aparentemente, parece que o vício assacado pela recorrente ao acórdão atingira a sua validade, sugerindo a integração numa das causas de nulidade previstas nas als. b) ou c) do nº 1 do artº 668º do C.P.C. (aplicável ao acórdão da 2ª instância por força do disposto no artº 749º do mesmo código).

Na verdade, a situação assemelhar-se-ia a uma falta de fundamentos por contraditoriedade dos enunciados ou a uma oposição entre um dos fundamentos e a decisão.

Só que, sendo as causas de nulidade da sentença taxativas, não é possível integrar em nenhuma delas o vício apontado à decisão, não sendo possível fazer aplicação analógica de outros institutos.

Na primeira só cabe a hipótese de falta absoluta de fundamentação ou de justificação do julgado e não a sua deficiência, obscuridade ou contradição, ao contrário do que acontece com a invalidade dos actos administrativos por vício de falta de fundamentação (artºs 125º, nº 2 do C.P.A. e 1º, nº 3 do Dec.-Lei nº 256-A/77, de 17 de Junho).

Na segunda, não sendo possível seccionar a fundamentação, pois ela funciona como uma unidade dirigida à decisão, não pode também falar-se de oposição entre a decisão e um dos fundamentos que na tese da recorrente mutuamente se excluem.

O caso seria, pois, quando muito, o de um simples erro de julgamento, ainda que traduzido em erro na construção do silogismo judiciário derivado da adopção de interpretações da lei que reciprocamente se neguem (cfr. Antunes Varela, J. Miguel Bezerra e Sampaio Nora, Manual de Processo Civil, 2ª ed., págs. 686).

Na verdade, a oposição lógica de que fala a lei é entre a decisão e os fundamentos.

Mas a decisão judicial é a pronúncia ou estatuição dos efeitos jurídicos que foram pedidos ao tribunal em relação ao caso concreto, traduzindo-se eles aqui, *simpliciter*, na declaração da ilegalidade da notificação da decisão da reclamação graciosa e anulação dos actos consequentes dela.

A invocação como fundamentos desta pronúncia, em aparente desintonia lógica, da ilegalidade da utilização da notificação postal, por não ser admissível em relação às sociedades, e da ilegalidade da utilização da notificação edital, por ordenada quando ainda corriam os termos da notificação postal, afectaria apenas a consistência jurídica lógica dos fundamentos.

Só que nem sequer existe qualquer erro de julgamento por incompatibilidade dos fundamentos jurídicos que se aplicam ao caso concreto.

Na verdade, o acórdão seguiu uma linha de apreciação das diferentes questões que lhe foram propostas e entre elas contava-se a da ilegalidade da notificação postal e da ilegalidade da notificação edital.

Ao pronunciar-se, bem ou mal não importa, sobre a ilegalidade da utilização, em matéria tributária, da notificação postal para as sociedades ele está a decidir essa questão concreta, sendo certo que

a decisão final está em sintonia lógica com a pronúncia sobre tal questão.

O mesmo se passa com a outra questão da ilegalidade da notificação edital. Também aí, o tribunal está a conhecer de uma concreta questão de ilegalidade e a decisão final está de acordo com o resultado a que o tribunal chegou quanto a ela.

Temos, pois, que a decisão final está sempre na linha lógica do considerado nos fundamentos.

A aparente contradição dos fundamentos só existe quando se considere a sua admissibilidade de coexistência no plano abstracto e não quando o tribunal haja de analisar um por um no plano da realidade acontecida.

Ora, nesta sede, torna-se evidente que o entendimento de que não é válida a notificação postal de sociedades não é contraditório com o de que, havendo ela sido ordenada, só possa ser utilizada a notificação edital depois de se aguardar pelo resultado daquela, tanto mais até que ela poderá trazer elementos que indiquem não ser esta necessária por ser conhecido o paradeiro da notificanda (artº 239º, nº 3 do C.P.Civil).

Improcede, pois, a alegação do fundamento do recurso de nulidade do acórdão recorrido.

2 — A questão da inaptidão para o recurso para a 2ª instância das alegações aí apresentadas.

Levanta a recorrente a questão de que as alegações do recurso da agora recorrida para a 2ª instância não se dirigem à sentença da 1ª instância, mas antes ao acto para esta impugnado.

Estar-se-ia perante um caso de improcedência do recurso pela inaptidão jurídica dos fundamentos para obter a revisão ou reexame da decisão recorrida da 1ª instância, por os alegados terem potencialidade jurídica não para a anular ou revogar e serem desferidos não contra ela, mas contra o acto que constituiu o objecto do seu julgado.

Todavia, tal questão apenas foi suscitada pelo recorrente nas conclusões, não se vendo rasto dela na exposição das alegações.

Ora, as conclusões são apenas, de acordo com a lei (artº 690º, nº 1 do C.P.C.), proposições sintéticas que emanam do que se expôs e considerou ao longo das alegações.

Não havendo sido ventilada, aqui, tal matéria, não se mostra cumprido o ónus legal da sua alegação.

Por isso, não há que tomar conhecimento dessa questão, por não se estar perante um fundamento validamente articulado.

3 — A questão da validade da notificação postal da recorrida. Considerou o acórdão recorrido que as notificações, em matéria tributária, das sociedades tinham de ser efectuadas pessoalmente em qualquer dos seus gerentes ou administradores e pessoal e subsidiariamente em qualquer empregado, pelo que, havendo a da recorrida sido feita pelo correio registado, ela era ilegal e porque essa ilegalidade constituía fundamento de oposição à execução fiscal, subsumível à al. h) do nº 1 do artº 286º do C.P.Tributário, declarou-a procedente.

Não se pode louvar este entendimento.

Na verdade, a decisão recorrida quedou-se, na interpretação do artº 68º do C.P.Tributário, pela sua letra, desprezando todos os outros elementos que devem orientar o intérprete na pesquisa do pensamento legislativo (nº 1 do artº 9º do C.Civil).

É certo que a consideração apenas da sua expressão verbal sugere a tese do acórdão, de que as sociedades e pessoas colectivas são notificadas pessoalmente nas pessoas indicadas no preceito.

Sugere esse sentido, mas não exclui outro.

Na verdade, ao dizer “. . .serão notificadas na pessoa de um dos seus administradores ou gerentes. . .” e “não podendo efectuar-se na pessoa do representante. . . a notificação realiza-se na pessoa de qualquer empregado. . .”, a norma em causa pode ser lida apenas no sentido de estar a indicar em que pessoas físicas é que tais pessoas morais — que, enquanto tal, não possuem corpo físico —, devem ser notificadas.

A expressão “notificação na pessoa” contempla quer o sentido de a sociedade ter de ser notificada pessoalmente pelo funcionário, quer o de ser notificada pelo correio nas pessoas indicadas.

O último sentido é, no entanto, de privilegiar por várias razões.

A primeira é a de que este preceito não está a definir que tipo de notificação — pessoal por funcionário ou pelo correio (é bom não esquecer que a lei considera a citação/notificação por carta registada com aviso de recepção como efectuada na própria pessoa do citando — nº 5 artº 238º-A do C.P.C.) ou não pessoal pelo correio simples, registado ou registado com aviso de recepção —, é que deverá ser utilizada para a notificação das pessoas colectivas e sociedades.

Essa definição está feita no artº 65º do C.P.T., de forma geral, para todos os sujeitos do processo tributário, sejam eles pessoas físicas, sejam pessoas morais.

Sendo assim e atento ao elemento sistemático da interpretação a que a lei manda atender (artº 9º, nº 1 do C.C.), não se pode considerar a norma do artº 68º do C.P.T., relativamente ao âmbito da regulamentação estabelecido no seu artº 65º, como uma norma especial, como entendeu o acórdão, pois ela diz respeito a matéria diferente e antes ainda não regulada.

Esta asserção está, de resto, evidenciada ainda em outro aspecto da norma do artº 68º ou seja, na definição dos locais em que as pessoas físicas, que devem ser notificadas em nome das pessoas morais, podem ser notificadas e que aí se identificam com a sua sede, residência dos administradores ou gerentes, qualquer lugar em que se encontrem e, quando aos seus empregados, na sede ou em alguma dependência da pessoa colectiva ou sociedade, pois também estes aspectos não estão contemplados na norma geral.

Por outro lado, o segundo entendimento está em sintonia, e por isso é de privilegiar dentro de um critério de unidade do sistema jurídico, como o estatuído no Código de Processo Civil para a notificação das mesmas pessoas morais, nos seus artigos 228º-A, nºs 2 e 5, 228º-B, 234º, nºs 3 e 4.

Mas também o elemento histórico da interpretação nos aponta a direcção que se defende.

Na verdade, o legislador tem-se encaminhado no sentido de privilegiar cada vez mais a utilização da via postal para se afectuarem as citações e notificações.

Foi assim nas alterações introduzidas ao Código de Processo Civil pelo Decreto-Lei nº 242/85, de 9 de Julho, donde saíram as actuais prescrições dos artºs 228º-A (veja-se especialmente o disposto no seu nº 5 para as notificações) e 238º-A e continua a ser assim na reforma saída do Decreto-Lei nº 329-A/95, de 12 de Dezembro, agora ainda com um alcance mais amplo pois abrange mesmo a citação das pessoas singulares residentes no país que antes estavam excluídas, nos artºs 233º, nº 2, al. a), 236º e 237º.

A utilização da via postal como modo de se operar a citação ou notificação assenta da parte do legislador num juízo de que ela é

hoje um meio seguro de dar conhecimento do facto citando ou notificando, atentos os meios técnicos de que se dispõem, cuja adopção se impõe por motivos de celeridade processual.

Ora, se a utilização da postal se tem por segura em relação às pessoas singulares, mais se deve ter em relação às pessoas colectivas, dado que estas, ao contrário daquelas, assentam numa estrutura organizatória constituída, em regra, por várias pessoas que estão presentes durante as horas normais de trabalho nos respectivos locais, sede ou dependências.

Não faria sentido absolutamente nenhum que o legislador do C.P.Tributário olhasse para a realidade de facto que constiu o pressuposto da sua actividade legislativa com olhos diferentes quando nenhuns interesses especiais o impõem.

Dispõe o falado artº65º do C.P.T. que as notificações são efectuadas obrigatoriamente por carta registada com aviso de recepção, sempre que tenham por objecto actos ou decisões susceptíveis de alterarem a situação tributária dos contribuintes.

A notificação a que se reportam os autos diz respeito a uma decisão dessas, pois respeita à deliberação da Comissão de Revisão que, decidindo reclamação da recorrida contra a determinação efectuada pelo chefe de repartição de finanças, para efeitos do imposto de mais valias, do lucro tributável, o fixou definitivamente em 80.000.000\$00.

Todavia, ela foi feita de acordo com tal comando legal como se nota nas alíneas g) e h) do probatório.

É certo que a recorrida não a recebeu, mas *sibi imputet*: é que, havendo a carta registada sido enviada para a sede que havia sido participada por ela como seu domicílio fiscal (als. c) e h) do probatório) e, não havendo feito prova de que uma eventual mudança da sua sede ocorrera dentro dos 10 dias anteriores à notificação postal, a notificação se tem por efectuada legalmente face ao disposto nos artºs 70º, nºs 1 e 2 do C.P.Tributário, dado que a falta de recebimento do aviso de recepção não é oponível à Administração Fiscal.

Note-se que à mesma conclusão deste preceito se chegaria por força do disposto nos artºs 254º, nº 3 e 255º do C.P.Civil, que seriam, não fora a disposição expressa, direito subsidiário (artº 2º, al. f) do C.P.T.).

Ao contrário, pois, do que se julgou no acórdão recorrido, não é ilegal a utilização da carta registada com aviso de recepção para a notificação postal da reclamação contra o acto de fixação da matéria colectável que aí se fez equivaler erroneamente a uma reclamação graciosa, pois esta diz respeito apenas a reclamações contra os actos tributários *stricto sensu* (artºs 95º e segs.) que têm uma natureza diferente daqueles (artºs 84º e segs. ambos os preceitos do C.P.T.).

Logo por aqui se chega à conclusão de que a decisão recorrida não se pode manter.

Mas independentemente do exposto, sempre ela teria de ser revogada.

É que não se pode admitir que a ilegalidade verificada num acto do procedimento administrativo-tributário da liquidação do imposto, situado a montante do acto conclusivo desse procedimento consubstanciado no acto tributário *stricto sensu* — o acto de liquidação —, e cuja validade fica por ela inquinada, não possa ser qualificada, como o foi no acórdão recorrido, como uma ilegalidade da liquidação da dívida exequenda e dentro dessa lógica seja subsumida ao fundamento de oposição tipificado na al. h) do nº 1 do artº 286º do C.P.T.

Trata-se linearmente de um fundamento que só pode ser alegado como fundamento do recurso ou impugnação judicial do acto tributário.

A alegação da ilegalidade da referida notificação só pode ter sentido enquanto, deitando abaixo os efeitos jurídicos imperativos e coactivos imanescentes no acto tributário, seja um meio de destruir o título jurídico abstracto da obrigação do imposto exigendo que ele encerra.

Só passando pelo ataque ao acto de liquidação da dívida exequenda é que a alegação tem efeito útil.

Fora desse alcance, a alegação da referida ilegalidade é absolutamente inócua.

A instância executiva em nada é afectada por essa ilegalidade, dado que ela respeita a aspecto que se situa antes do acto tributário.

Não se diga, como se faz no acórdão recorrido, que o contribuinte ficaria desprovido da defesa, reconhecida até constitucionalmente no artº 268º, nº 4 do C.R.P. contra actos administrativos ilegais.

A lei garante-lhe o direito de impugnar, quer o acto de fixação da matéria colectável (de fixação de valores patrimoniais), quer o acto de liquidação do imposto de mais valias (cfr. artºs 120º e segs., e 155º do C.P.T., 19º e 43º do C.I.M. Valias e 78º do C.C.Industrial).

Só que dentro de prazos pre-estabelecidos legalmente.

Mas aqui a questão já não é a da admissibilidade do recurso ou impugnação judicial, mas a da tempestividade do exercício do respectivo direito.

Se, porventura, o contribuinte não tomou conhecimento do acto recorrendo ou impugnando, a questão fica deslocada para este último domínio, estando tudo dependente de saber se esse desconhecimento e a perda do direito de recorrer lhe é imputável ou não, mas a resolver no processo próprio do recurso ou, impugnação judicial.

Essa é matéria que não há que ser apurada em sede de oposição à execução fiscal.

Temos, portanto, que a pretensa ilegalidade da notificação, seja ela postal ou edital, da deliberação da Comissão de Revisão nunca poderá constituir fundamento de oposição, não cabendo em qualquer das alíneas do artº 286º do C.P.T., nomeadamente na h), ao contrário do decidido no aresto recorrido.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, revogar o acórdão recorrido e, em julgando improcedente a oposição, manter a instância executiva.

Custas pela recorrida na 2ª instância e neste S.T.A., com procuradoria de 60 %.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Benjamim Rodrigues — Rodrigues Pardal — Coelho Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

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 nº 20060. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Alceu Martins da Rocha; Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª Instância de Viana do Castelo que julgou procedente a oposição que Alceu Martins da Rocha deduziu contra a execução fiscal movida para cobrança de 877 676\$00 em que havia sido condenado no processo de transgressão apenso, veio o Representante da FªPª recorrer, concluindo as alegações a sustentar que:

- tendo a sentença condenatória em imposto de sisa, juros compensatórios e multa, proferida naquele processo, transitado em julgado, é o referido imposto de sisa devido e exigível a partir daquele trânsito em julgado;

- não existe a alegada duplicação de colecta porque não se verifica identidade de facto tributário com o que gerou a sisa adicional paga, reportada à transmissão civil que viria a ser titulada pela escritura de compra e venda de 18.6.86, sendo outro aquele facto tributário, originado numa transmissão fiscal/económica, consolidada em 1.4.86 e reconhecida na sentença referida;

- a admitir-se uma só transmissão onerosa e dupla tributação, apenas seria de anular a sisa de menor valor, a reportada à escritura referida, o que importaria a parcial procedência de oposição e a não exigência das quantias pagas;

- assim, a sentença recorrida estará afectada de nulidade porque, por um lado, julgou parcialmente procedente a oposição e, por outro, determinou a extinção da execução e não condena em custas o oponente na parte em que decaiu;

- quanto à decretada amnistia da multa aplicada nos termos do nº 2 da al. x) do art. 1º da lei 23/91, de 4.7, deveria a mesma ter sido decretada no processo de transgressão apenso, se verificados os respectivos condicionalismos, o que não aconteceu;

- além disso, para beneficiar da amnistia, deveria o arguido ter regularizado a situação tributária, pagando o imposto liquidado nos 180 dias seguintes, contados do trânsito em julgado da sentença, conforme a parte final do nº 2 da al. x) do art. 1º da referida lei, o que, porém, não fez;

- pelo que não poderia aproveitar da amnistia quanto à parte da dívida exequenda proveniente da multa aplicada e a duplicação de colecta só pode ser invocada depois de pago o imposto devido, que, no caso, é o liquidado e não pago no processo de transgressão.

Contra-alegou o recorrido e o EPGAdjunto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso por este não versar exclusivamente matéria de direito, na medida em que o Rte afirma matéria de facto não assente na sentença recorrida.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidas pelas respectivas con-

clusões, apropositam e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo MºPº (art. 45º-2 do CPtributário).

Com efeito, na conclusão 11º do recurso, o Rte aduz que o oponente não pagou o imposto liquidado no processo de transgressão no prazo de 180 dias contados do trânsito em julgado da sentença proferida no dito processo, pelo que não poderia aproveitar da amnistia quanto à parte da dívida exequenda proveniente da multa (concl. 12).

Tal afirmação (negativa), de não pagamento tempestivo é determinação da realidade, do domínio dos factos, que veio a ser proposto para conhecimento no recurso, pois a mesma não consta do probatório da sentença recorrida.

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 controvérsia a envolver matéria de facto.

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 da 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.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Ernâni Figueiredo — Santos Serra — Lúcio Barbosa. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.**Assunto:**

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece nos recursos - recursos per saltum - matéria de direito.*

2 — *Se o recurso versar matéria de direito e matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente*

em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para conhecer desse recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso nº. 20.065, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Eduardo Dias Martins, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

1. Eduardo Dias Martins c.f. 103895450 e mulher Maria Antonieta Conceição Silva Martins, c.f. 103895442, já identificados nos autos, residentes na R. S. Tomé e Príncipe, nº 17, 3º Esq. 8125 Quarteira, concelho de Loulé, vieram impugnar judicialmente a liquidação do IRS relativo aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992, cuja fixação da matéria colectável fora efectuada pelos métodos indiciários com o fundamento, em síntese; que o artº 2, nº 3, alínea h), do CIRS se encontra ferido de inconstitucionalidade material por violar o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei, por as eventuais importâncias recebidas serem dadas volitiva, unilateral e esporadicamente e fora da relação de trabalho, facto que retém toda a credibilidade aos motivos invocados pela Administração fiscal para proceder à fixação da matéria colectável pelos métodos indiciários.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O digno Procurador da República é de parecer que a impugnação deve ser julgada procedente por se registar uma situação de inconstitucionalidade material do artº 2, nº 3, alínea h), do CIRS, geradora de ilegalidade do imposto em causa.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa julgou a impugnação procedente, dada a inconstitucionalidade orgânica da alínea h) do nº 3 do artº 2 do CIRS, anulando a liquidação do imposto.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com a decisão, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões:

a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei 106/88, de 16.9, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente «contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado».

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei 106/88, de 16.9, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2 do CIRS.

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2 do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douta decisão recorrida violou o artº 2, nº 3, alínea h), do CIRS.

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2, nº 3, alínea h), do CIRS.

Contra-alegando os impugnantes concluem pela manutenção da sentença recorrida por a liquidação se fundamentar em norma organicamente inconstitucional.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso, por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito, pois a recorrente nas alegações e conclusões de recurso sustenta que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho enquanto na sentença recorrida não foi dado como provado que as gratificações tenham sido auferidas em resultado do contrato de trabalho.

Ouidas as partes, a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso não tinha por fundamento exclusivamente matéria de direito e o recorrido sustenta que a questão de incompetência suscitada pelo ilustre representante do Ministério Público não tem razão de ser.

2. Esta questão de incompetência em razão da hierarquia levantada pelo distinto magistrado do Ministério Público que é de conhecimento officioso - é de interesse e ordem pública, precede o de qualquer outra matéria e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outro (arts. 3 da LPTA, 45, nº 2, do CPT e 102, nº 1, do CPC).

Analisando as conclusões do recurso - e são estas que delimitam o objecto do recurso (artº 684, nº 3, do CPC) - apura-se que a recorrente (R) alega que «as justificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho».

Por seu lado, a sentença recorrida não deu como provado que as mencionadas gratificações não foram auferidas em resultado de contrato de trabalho ou que tivessem com ele qualquer conexão.

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova - saber qual é a origem e razão das gratificações em causa: se provem de trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho ou se não têm qualquer relação com o contrato de trabalho.

Tudo isto significa que há matéria de facto a apreciar que há factos a provar o que revela que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário como incompetente em razão da hierarquia, por, nos processos inicialmente julgados pelos tribunais de 1ª instância - recursos per saltum - apenas conhecer matéria de direito (arts. 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

3. Em seguimento do exposto, é procedente a questão de incompetência em razão da hierarquia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 47, nº 3, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente esta Secção de Contencioso Tributário do STA em razão da hierarquia, declarando competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (arts. 4, nº 1, da LPTA e 47, nºs 2 e 3, do CPT).

São devidas custas pelos impugnantes (artº 3 da Tabela de Custas no STA), fixando-se a taxa de justiça em quinze (15.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.**Assunto:**

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1.ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece nos recursos — recursos per saltum — matéria de direito.*
- 2 — *Se o recurso versar matéria de direito e matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para conhecer desse recurso o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.*

Recurso n.º 20 069; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Amílcar Rita Duarte; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

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

1 — Amílcar Rita Duarte c.f. 113214405 e mulher Felisbela Maria Rosa Rodrigues Cova Duarte, c.f. 146711718, residentes na Rua Poeta Pardal, n.º 3, 8125 Quarteira, concelho de Loulé, vieram impugnar judicialmente a liquidação do IRS relativo aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992, cuja fixação da matéria colectável fora efectuada pelos métodos indiciários com o fundamento, em síntese; que o art.º 2, n.º 3, alínea h), do CIRS se encontra ferido de inconstitucionalidade material por violar o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei, por as eventuais importâncias recebidas serem dadas volitiva, unilateral e esporadicamente e fora da relação de trabalho, facto que retém toda a credibilidade aos motivos invocados pela Administração fiscal para proceder à fixação da matéria colectável pelos métodos indiciários.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O digno Procurador da República é de parecer que a impugnação deve ser julgada procedente por se registar uma situação de inconstitucionalidade material do art.º 2, n.º 3, alínea h), do CIRS, geradora de ilegalidade do imposto em causa.

O M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa julgou a impugnação procedente, dada a inconstitucionalidade orgânica da alínea h) do n.º 3 do art.º 2 do CIRS, anulando a liquidação do imposto.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com a decisão, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões:

a) A autorização legislativa concedida pelo art.º 4, n.ºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei 106/88, de 16.9, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente: «contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado».

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo art.º 4, n.ºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei 106/88, de 16.9, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do n.º 3 do art.º 2 do CIRS.

e) A alínea h) do n.º 3 do art.º 2 do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douda decisão recorrida violou o art.º 2, n.º 3, alínea h), do CIRS.

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente art.º 2, n.º 3, alínea h), do CIRS.

Contra-alegando os impugnantes concluem pela manutenção da sentença recorrida por a liquidação se fundamentar em norma organicamente inconstitucional.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso, por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito, pois a recorrente nas alegações e conclusões de recurso sustenta que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho enquanto na sentença recorrida não foi dado como provado que as gratificações tenham sido auferidas em resultado do contrato de trabalho.

Ouidas as partes, a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso não tinha por fundamento exclusivamente matéria de direito e o recorrido sustenta que a questão de incompetência suscitada pelo ilustre representante do Ministério Público não tem razão de ser.

2 — Esta questão de incompetência em razão da hierarquia levantada pelo distinto magistrado do Ministério Público - que é de conhecimento officioso - é de interesse e ordem pública, precede o de qualquer outra matéria e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outro (arts. 3 da LPTA, 45, n.º 2, do CPT e 102, n.º 1, do CPC).

Analisando as conclusões do recurso - e são estas que delimitam o objecto do recurso (art.º 684, n.º 3, do CPC) - apura-se que a recorrente (R) alega que «as justificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho».

Por seu lado, a sentença recorrida não deu como provado que as mencionadas gratificações não foram auferidas em resultado de contrato de trabalho ou que tivessem com ele qualquer conexão.

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova - saber qual é a origem e razão das gratificações em causa: se provem de trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho ou se não têm qualquer relação com o contrato de trabalho.

Tudo isto significa que há matéria de facto a apreciar que há factos a provar o que revela que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário como incompetente em razão da hierarquia, por, nos processos inicialmente julgados pelos tribunais de 1ª instância - recursos per saltum - apenas conhecer matéria de direito (arts. 21, n.º 4, 32, n.º 1, alínea b), 41, n.º 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

3 — Em seguimento do exposto, é procedente a questão de incompetência em razão da hierarquia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 47, nº 3, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente esta Secção de Contencioso Tributário do STA em razão da hierarquia, declarando competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (arts. 4, nº 1, da LPTA e 47, nºs 2 e 3, do CPT).

São devidas custas pelos impugnantes (artº 3 da Tabela de Custas no STA), fixando-se a taxa de justiça em quinze (15.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

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, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência do TT de 2ª instância. (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso n.º 20.075 Recorrente: Fazenda Pública, e recorrido Leonardo Ventura Brás. Relator: Exm.º Cons.º Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, na Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, de 20 de Outubro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Leonardo Ventura Brás contra o acto de fixação da matéria colectável

por métodos indiciários e consequente liquidação do IRS, referente aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

"a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente "... Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado";

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho;

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico;

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS;

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica;

f) A douda decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS. . .".

Contra-alegou o impugnante, ora recorrido, para defender o acerto da sentença em causa.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, rematado no sentido de que "se declare este STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso".

Ouidas as partes sobre esta suscitada questão, a Recorrente veio dizer que "admite que o recurso. . . não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito" e, por seu turno, o Recorrido, pronunciou-se contra o parecer do Ministério Público.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir. 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 nº 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 1ª instância. . ." (artº 21º, nº 4);

- "Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer. . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do "quid disputatum" exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. n.º 12707), terá em vista apurar, apenas se o recurso foi interposto "com exclusivo fundamento em matéria de direito", ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições - e como já tem sido salientado em casos idênticos -" 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 2.ª 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.

Feitas estas reflexões, regressamos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que "as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho" [conclusão b)], pretendendo daí extrair elementos para a construção da sua tese, desenvolvimento do recurso.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso - que não versa "exclusivamente" matéria de direito - cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª 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 2.ª Instância.

Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1.ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece nos recursos — recursos per saltum — matéria de direito.*
- 2 — *Se o recurso versar matéria de direito e matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para conhecer desse recurso o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.*

Recurso n.º 20 082; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: João Manuel Albino; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

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

1 — João Manuel Albino c.f. 100038360 e mulher Emília Correia Negrão Albino, c.f. 100038352, residentes na Rua Cruz da Palmeira, 12, 8300 Silves, vieram impugnar judicialmente a liquidação do IRS relativo aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992, cuja fixação da matéria colectável fora efectuada pelos métodos indiciários com o fundamento, em síntese; que o artº 2, n.º 3, alínea h), do CIRS se encontra ferido de inconstitucionalidade material por violar o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei, por as eventuais importâncias recebidas serem dadas volitiva, unilateral e esporadicamente e fora da relação de trabalho, facto que retém toda a credibilidade aos motivos invocados pela Administração fiscal para proceder à fixação da matéria colectável pelos métodos indiciários.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O digno Procurador da República é de parecer que a impugnação deve ser julgada procedente por se registar uma situação de inconstitucionalidade material do artº 2, n.º 3, alínea h), do CIRS, geradora de ilegalidade do imposto em causa.

O M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª instância de Lisboa julgou a impugnação procedente, dada a inconstitucionalidade orgânica da alínea h) do n.º 3 do artº 2 do CIRS, anulando a liquidação do imposto.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com a decisão, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões:

a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4, n.ºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei 106/88, de 16.9, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente: «contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado».

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei 106/88, de 16.9, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2 do CIRS.

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2 do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douta decisão recorrida violou o artº 2, nº 3, alínea h), do CIRS.

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2, nº 3, alínea h), do CIRS.

Contra-alegando os impugnantes concluem pela manutenção da sentença recorrida por a liquidação se fundamentar em norma organicamente inconstitucional.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso, por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito, pois a recorrente nas alegações e conclusões de recurso sustenta que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho enquanto na sentença recorrida não foi dado como provado que as gratificações tenham sido auferidas em resultado do contrato de trabalho.

Ouvidas as partes, a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso não tinha por fundamento exclusivamente matéria de direito e o recorrido sustenta que a questão de incompetência suscitada pelo ilustre representante do Ministério Público não tem razão de ser.

2 — Esta questão de incompetência em razão da hierarquia levantada pelo distinto magistrado do Ministério Público - que é de conhecimento oficioso - é de interesse e ordem pública, precede o de qualquer outra matéria e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outro (arts. 3 da LPTA, 45, nº 2, do CPT e 102, nº 1, do CPC).

Analisando as conclusões do recurso - e são estas que delimitam o objecto do recurso (artº 684, nº 3, do CPC) - apura-se que a recorrente (R) alega que «as justificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho».

Por seu lado, a sentença recorrida não deu como provado que as mencionadas gratificações não foram auferidas em resultado de contrato de trabalho ou que tivessem com ele qualquer conexão.

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova - saber qual é a origem e razão das gratificações em causa: se provem de trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho ou se não têm qualquer relação com o contrato de trabalho.

Tudo isto significa que há matéria de facto a apreciar que há factos a provar o que revela que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário como incompetente em razão da hierarquia, por, nos processos inicialmente julgados pelos tribunais de 1ª instância - recursos per saltum - apenas conhecer matéria de direito (arts. 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

3 — Em seguimento do exposto, é procedente a questão de incompetência em razão da hierarquia suscitada pelo distinto magistrado

do Ministério Público, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 47, nº 3, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente esta Secção de Contencioso Tributário do STA em razão da hierarquia, declarando competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (arts. 4, nº 1, da LPTA e 47, nºs 2 e 3, do CPT).

São devidas custas pelos impugnantes (artº 3 da Tabela de Custas no STA), fixando-se a taxa de justiça em quinze (15.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

STA - Competência em razão da hierarquia - Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1º Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - art.32 nº1 al.b) do ETAF.

Recurso n.º 20.091 em que é recorrente Fazenda Pública e recorrido Luís Fernandes Cardoso e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do TT de 1º Instância de Faro, proferida em 19SET95, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Luís Fernandes Cardoso.

Fundamentou-se a decisão na inconstitucionalidade orgânica do art.2º nº3 al.h) do CIRS.

A Fazenda recorrente concluiu, em síntese, pela plena conformidade constitucional do preceito em causa, dada a autorização legislativa concedida pelo art.4º, nº1 e 2, al.a) e 3 da lei 106/88, de 16.Set, que abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, e as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, sendo que o conceito típico de remuneração do direito fiscal é um conceito económico e é este que foi tido em conta na referida lei.

E, contra-alegando, o recorrido sustentou o decidido já que o dito dispositivo legal não autorizou o legislador a tributar, como rendimentos de trabalho, as meras liberdades dadas por terceiros.

O Exmº Magistrado do M.P. emitiu parecer no sentido da incompetência deste tribunal, em razão da hierarquia, por haver matéria

de facto a apurar, dado a recorrente sustentar que as gratificações em causa foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual que não consta da sentença, pelo que o presente recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, como é mister - art.32 n.º1 al.b) e 41 n.º1 al.a) do ETAF e 167 do CPT.

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

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste STA, em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também matéria de facto.

Na verdade, como bem aponta aquele Exm.º Magistrado, a Fazenda Pública sustenta que as ditas gratificações foram percebidas em razão do trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual sobre que a decisão recorrida é omissa.

E, que se trata de matéria de facto não esclarecida, resulta da própria alegação do recorrido, ao afirmar que estão em causa meras liberalidades dadas por terceiro, que não podem ser tributadas como rendimentos de trabalho.

Ora, aquela conexão entre as gratificações e o contrato de trabalho, é que serve à recorrente para sustentar a conformidade, à constituição, do aludido preceito.

Aliás, como este STA tem vindo constantemente a referir, a relevância ou não, de tal matéria factual, para a justa decisão da causa, não pode ser equacionada para definir o tribunal competente, antes há-de ser este, como tal, a apreciá-la.

Como se afirma no acórdão deste tribunal, de 4-5-94, Rec.17.643, «porque a competência do tribunal se afere pelo quid disputatum, que não pelo quid decisum, é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso».

E como é jurisprudência corrente - cfr., por todos, os Ac do STJ de 15.5.91 e 6.3.91, in Ac Dou., respectivamente, 367-917 e 354-813, - a própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, subtraída, pois, ao conhecimento do tribunal de revista.

Ora, a competência deste STA, para apreciação dos recursos jurisdicionais interpostos de decisões dos TT de 1.º Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - art.32 n.º1 al.b) do ETAF-, constituindo assim excepção à competência generalizada do TT de 2.ª Instância, ao qual, nos precisos termos do art.41 n.º1 al.a) do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.º Instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º1 do art.32».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a competência deste STA para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2.ª Instância.

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

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

Lisboa, 8 de Maio de 1996 — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Avaliação. Avaliação para efeitos de sisa e para fins de contribuição autárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O terreno para construção após a entrada em vigor do Código de Contribuição Autárquica pode ser avaliado para efeitos de sisa (arts. 19, §§2 e 4 e 109 do CSISSD) ou para a inscrição na matriz para fins de contribuição autárquica (arts. 208, 213, 214, 278 e segs. do Cód. da Cont. Pred.).*

2 — *O valor para efeitos de sisa deve reportar-se à data da transmissão (art.94, §2, do CSISSD) e para efeitos de contribuição autárquica tem em conta a data da 1.ª avaliação ou a data a que se reporta.*

Recurso n.º 20.134 em que é recorrente Afonso Lopes Belo e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exm.º Sr. Cons.º Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Afonso Lopes Belo, c.f. 135720850, residente no lugar de Venda das Raparigas, freguesia de Benedita, Concelho de Alcobaça, veio impugnar judicialmente a 2.ª avaliação efectuada num terreno para construção por si alienado, sito na Rua do Borja, freguesia de Alcântara, concelho de Lisboa, omissa na matriz, com a área de 824m2, no montante de 20.600.000\$, com o fundamento em preterição de formalidade essencial, pois a avaliação reportou-se a 10.1.91, quando se deveria ser reportado a 2.2.90 data em que ocorreu a transmissão, nos termos do art.94, §2, do CSISSD.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifestou-se pela improcedência da impugnação.

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

A M.ª Juíza do Tribunal Tributário de 1.ª instância de Lisboa — 1.º Juízo — julgou a impugnação improcedente, por não se verificar a pretendida preterição de formalidade legal.

O impugnante, não se conformando com tal decisão, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. A determinação do valor venal, nas avaliações para efeitos de liquidação de sisa, deve reportar-se à data da transmissão (art. 94, §2º, e CSISSD).

2. A avaliação reportada a uma outra data constitui violação de formalidade essencial.

3. A decisão recorrida viola o disposto no art. 94, § 2º, do CSISSD.

A digna representante da Fazenda Pública contra-alegou dizendo que carece de razão a alegação do recorrente (R) porquanto:

- Como bem decidiu a decisão recorrida, o terreno em causa, à data da avaliação, encontrava-se omissa na matriz pelo que, sendo

necessária a sua inscrição na mesma, a avaliação tinha de atender às condições em que o terreno se encontrava à data da avaliação, nos termos da parte final do art. 109 do CSISSD;

- Por outro lado, a Comissão de Avaliação reportou o valor atribuído à data da primeira avaliação;

- Pelo que se não verifica a pretendida preterição de formalidade legal.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por, nos casos dos autos, tratar-se da determinação do valor para inscrição na matriz, pelo que o valor terá de ser determinado em face das condições existentes no momento da avaliação, não podendo o mesmo ser usado para determinar a sisa devida por transmissão ocorrida anteriormente.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A sentença recorrida em como provado a seguinte de facto:

a) Em 26.01.90, o impugnante entregou na repartição de finanças do 6º Bairro Fiscal de Lisboa, a declaração a que alude o art.208 do CCPredial, relativa ao prédio rústico terreno para construção, sito em Venda das Raparigas, freguesia de Benedita, concelho de Alcobaça, com a área de 824m² e omissa na matriz, sendo o motivo declarado da apresentação da declaração, estar para venda (cfr. doc. fls. 78 e 79).

b) Em face da declaração referida em a), a repartição de finanças procedeu à avaliação do prédio, tendo a 1ª avaliação tido lugar em 10.01.91, nos termos do art.109 do CSISSD, tendo sido atribuído o valor de 24.720.000\$ (30.000\$/m²) (cfr. docs.78 e 79 e inf. de fls. 54 e 84).

c) O impugnante requereu 2ª avaliação, em 11.01.91, nos termos do art.96 do CSISSD, que teve lugar em 18.06.91, na qual foi deliberado, por maioria, baixar o preço do m² para 25.000\$, fixando o valor de 20.600.000\$. A avaliação foi reportada a 10.1.91 (cfr. termo de avaliação de fls.50 e 51 e apenso).

d) O impugnante foi notificado do resultado da 2ª avaliação, em 20.06.91 (cfr. fls.53 e segs.).

e) O prédio em causa veio a ser inscrito na matriz, em 21.6.91, sob o art.1283 (cfr. fls 78).

f) A presente impugnação foi deduzida em 28.6.91.

2. O recorrente (R) alega que a 2ª avaliação está ferida de falta de formalidade essencial por se reportar a 10.1.91, quando devia ter em conta a data da transmissão (art.94, § 2, do CSISSD) a qual teve lugar em 2.2.90.

Quer a Fazenda Pública quer o Ministério Público entendem que não se verificou nenhuma preterição de formalidade legal.

Equacionada a questão, urge decidi-la.

3. Está provado nos autos que o terreno em causa é um terreno para construção.

Nos termos do Código da Contribuição Autárquica (CCA), os terrenos para construção são qualificados como prédios urbanos (art. 6, nº 1, alínea c) e tem de estar inscritos na matriz (arts.7, 8 e 18) - cfr. art. 8 nº2, do DL 442-C/88, de 30.11 - v. art. 11, nº1 - revogado pelo art. 2 do DL 254/91, de 18.6.

Assim, como a partir de 1.1.89 - entrada em vigor do CCA (art. 2 do DL 442-C/88) - os terrenos para construção podiam ser avaliados ou para efeitos de sisa (arts. 19, §§ 2 e 4, e 109 do CSISSD) ou para a inscrição na matriz para fins de contribuição autárquica (arts. 94,

§ 2, II, e 109, do Cód. de Sisa arts. 213, 214, 218 e 278 e segs do Cód. da Cont. Pred. e do Imp. sobre a Indústria Agrícola - v. arts.2 a 6 do DL 172/95, de 18.7) é preciso saber para qual destas fins se realizou a avaliação em causa.

Está provado nos autos que a avaliação teve lugar para efeitos de inscrição na matriz do terreno para construção - v. m/129 apre-sentado em 26.1.90 (arts. 208 e 213 do Cód. da Cont. Pred.) - a qual teve lugar em 21.6.91 (v. supra nº1, alíneas a) a d)).

Deste modo, o escopo da avaliação é a determinação do valor tributável do terreno para construção para a sua inscrição na matriz pelo que o valor terá de ser aquele que for determinado pela Comissão de Avaliação para efeitos da contribuição autárquica (arts. 8 do DL 442-C/88; 7, 8 e 18 do CCA) e, portanto, será o valor tributável reportado à data da 1ª avaliação (v.fl. 91) ou à data a que se reporta (v. fls. 50) a avaliação.

Resulta daqui que a avaliação em discussão não tinha qualquer relêvo para efeitos de sisa porque essa deveria realizar-se quando se efectuou a transmissão (2.2.90), nos termos dos arts.92, §§ 2 e 3, e 109 do CSISSD e, nessa, o valor a fixar tem de ter em consideração a data da transmissão (art.94, § 2, I).

Quer dizer: não se verifica a preterição de formalidade essencial alegada, por a avaliação não ser para efeitos de sisa (art.92, §3) mas sim para efeitos de inscrição na matriz (arts.92, 93 e 109).

4. Esta é a afirmação da 2ª avaliação (fls.51) onde se escreveu: «...A comissão por maioria decidiu baixar o preço do m² para 25.000\$ que foi o fixado no Proc. nº2/90 para efeitos do art.109...».

Houve, assim, duas avaliações: uma - Proc. nº2/90 - para efeitos do art.109 - sisa; outra - Proc nº2/91 - para o fim de inscrição na matriz e determinação do valor tributável para a liquidação da contribuição autárquica (arts. 208, 213 e segs. do Cód. da Cont. Pred.).

5. Em seguimento do exposto, as conclusões alinhadas pelo R não alcançam êxito o que significa que a sentença recorrida não merece censura.

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

Custas pelo R, fixando-se a procuradoria em setenta (70%) por cento.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) Domingos Brandão de Pinho. — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Recursos. Regime de subida. Rejeição liminar. Reclamação de créditos.

Doutrina que dimana da decisão:

O recurso do despacho que rejeitou liminarmente reclamação de créditos sobre diferidamente com o recurso da sentença de graduação de créditos.

Recurso n.º 20 257. Recorrente: Fazenda Pública; Recorridos: Maria José C. Gonçalves Correia Caldeira e outro; Relator: Exm.º Cons.º Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho liminar que lhe indeferiu a reclamação de créditos derivados de IRS, dos anos de 1990 a 1992, nos montantes referidos a fls 9, na execução fiscal que corre contra Maria José Cordeiro Gonçalves Correia Caldeira e outro, veio o Representante da F.ªP.ª recorrer, concluindo a sustentar que a F.ªP.ª goza de privilégio mobiliário geral e privilégio imobiliário para pagamento de créditos de IRS, nos termos do art. 104.º do CIRS, que, por ser especial, relativamente ao art. 736.º do C.Civil, derogou esta.

O EPGAdjunto é de parecer que se altere o regime de subida do recurso, porque este só pode subir com o primeiro que haja de subir imediatamente, seja o interposto da sentença de verificação e graduação de créditos.

Apreciando a questão suscitada pelo M.ºP.º, reconhece-se que o recurso do despacho que indefere liminarmente uma reclamação de créditos não cabe na previsão do art. 734.º do CPCivil, para o qual remete o art. 923.º/1/b do mesmo diploma, que constitui direito subsidiário aplicável, nos termos do art. 357.º do CPtributário.

(Cf. Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPTC Anotado, p. 704).

Daí, que o recurso interposto seja de subir com o primeiro recurso que venha a subir (735.º/1 do CPC) e que ponha termo ao processo (o da sentença de graduação de créditos).

Termos em que se decide diferir a subida do recurso nos termos expostos, ordenando-se que os autos baixem ao tribunal recorrido. Sem custas.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Ernâni Figueiredo — Coelho Dias — Lúcio Barbosa. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.**Assunto:**

Imposto do selo. Penhor. Acessoriedade. Actos diversos. Sujeição ao imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A lei utilizou, no n.º 1 do art.º 94.º da TGIS, o conceito de acessoriedade em sentido formal e não substancial, pelo que, havendo dois actos, ambos serão tributados, ainda que um seja (substancialmente) acessório do outro.*

2 — *E daí que o penhor só seja de «excluir» daquela tributação quando «constituído como acessório de contrato especialmente tributado na tabela», isto é, quando concretizado pelo mesmo acto em que foi constituída a obrigação principal.*

3 — *De daí que, na espécie em apreço, o penhor, tendo sido constituído por instrumento diverso do do contrato principal, não é «acessório» deste e, assim, está sujeito ao imposto do selo, nos termos do citado artigo da tabela.*

Recurso n.º 20 356. Recorrente: Herculano Alaias Agrícolas, S. A.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.ºm.º Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

«Herculano Alaias Agrícolas, SA», recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Aveiro, de 5 de Junho de 1995, que julgou improcedente a impugnação judicial por si deduzida contra a liquidação do imposto de selo, no montante de 1.900.000\$00, por um contrato de constituição de penhor celebrado com a Caixa Geral de Depósitos, importância essa paga na 1.ª Tesouraria da Fazenda Pública de Oliveira de Azemeis, em 12 de Julho de 1993.

Na sua alegação, a Recorrente formula estas conclusões:

«I — A dita sentença não se terá compaginado com a previsão do art.º 94.º da T.G.I.S. pois esta não se confina à acessoriedade formal — não é isso que diz a letra da lei e o espírito actual do sistema aponta mesmo em sentido contrário —, isto é: a relevância da substância com menosprezo da forma, que é o mesmo que a reposição da verdade material, tão cara neste ramo do direito;

II — O legislador estava cónscio que o penhor, a fiança ou a caução são sempre acessórios da outra obrigação, mesmo o funcionário dos impostos menos versado em questões jurídicas e reconhece, o que ele e os contribuintes não podem é prever, em cada caso, se essas garantias são ou não acessórias de outras obrigações que porventura não tenham tributação prevista na T.G.I.S. — v.g. contratos atípicos;

III — O mérito do texto visa evitar a dupla tributação, este parece ser o seu traço mais saliente — atente-se até na similitude da taxa sempre um por mil (%) . . .».

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, é de opinião que «a dita sentença recorrida está em sintonia com o duto acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 24-11-93, proferido no recurso n.º 16577 e jurisprudência nele citada», e, assim, termina o seu parecer com o entendimento de que «o recurso não merece provimento».

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

O Tribunal «a quo» considerou provados os seguintes factos: «a) em 11 de Abril de 1991, por contrato celebrado na Nota Privativa da CGD e aí registado sob o n.º 1211, aquela instituição bancária concedeu à sociedade «Herculano — Alaias Agrícolas. Lda.», ora impugnante, uma abertura de crédito até ao montante de 380.000.000\$00 (cfr. cópia da escritura de fls. 11 a 20;

b) por essa abertura de crédito, foi pago IS, à taxa de 6%, no montante de 2.280.000\$00 (cfr. a mesma cópia da escritura, maxime a nota a) da conta constante da última folha);

c) por esse contrato, para além do mais, a sociedade obrigou-se a constituir «oportunamente e por contrato particular, penhor (em primeiro grau) sobre os bens móveis que façam parte do seu equipamento empresarial, no valor de cerca de duzentos mil contos» (cfr. a mesma cópia da escritura, maxime a cláusula daquele contrato com a epígrafe «Décimo-Primeiro», a fls. 17/18);

d) por contrato celebrado por documento particular em 12 de Julho de 1993 entre a CGD e a mesma sociedade, esta constituiu a favor daquela penhor sobre os bens móveis que foram identificados e aos quais foi atribuído o valor global de 135.761.000\$00 (cfr. cópia do referido contrato, de fls. 5 a 10);

e) nesse documento fez-se constar que «O penhor constituído garante todas e quaisquer responsabilidades ou obrigações assumidas ou a assumir pela Sociedade devedora, primeira contratante, perante a Caixa, até ao montante de 380.000 (trezentos e oitenta mil) contos, provenientes de todas e quaisquer operações em Direito permitidas, quer derivem de letras, livranças, prestação de fianças, comissões, empréstimos, créditos abertos de qualquer natureza (nomeadamente a abertura de crédito até ao montante de 380.000 contos, concedida pela Caixa em 11/04/91, nos termos e condições do instrumento notarial arquivado na Nota Privativa/Porto da referida Caixa e ali registado sob o nº 1211, do qual o presente penhor é acessório e fica a fazer parte integral), quer derivem de quaisquer outras operações e títulos, e garante ainda os correspondentes juros e despesas de quaisquer dessas operações» (cfr. a mesma cópia do contrato, maxime fls. 5 e 7/8);

f) pelo referido contrato e na mesma data em que o mesmo foi celebrado, a ora impugnante, após ter solicitado a competente guia na 1ª RF do concelho de Oliveira de Azemeis, pagou, na 1ª Tesouraria da Fazenda Pública daquele concelho, IS, à taxa de 5%, no montante de 1.900.000\$00 (cfr. cópia da referida guia, a fls. 4, e o carimbo apostado na última folha do contrato, a fls. 10);

g) a petição inicial da presente impugnação deu entrada, na 1ª RF do concelho de Oliveira de Azemeis, no dia 8 de Outubro de 1993 (cfr. carimbo de entrada apostado na primeira folha daquela peça processual, a fls. 2)».

Estes os factos.

Cuidemos agora da solução jurídica adequada para a questão que o recurso traz para apreciar e que respeita a saber se é de natureza meramente formal ou se, pelo contrário, assume carácter substancial a acessoriedade do penhor em relação a contratos especialmente tributados na Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) para efeitos da exclusão prevista no nº 1 do artº 94º do mesmo diploma.

A sentença recorrida, seguindo a jurisprudência firmada sobre o assunto, considerou a dita acessoriedade em sentido formal e não substancial, pois entendeu que «tal acessoriedade não se refere ao facto de o penhor se destinar a garantir um crédito, mas antes essa acessoriedade revela-se ou concretiza-se pela elaboração de um único instrumento legal ou pela prática de um só acto», assim concluindo que, «no caso sub iudice, apesar de o penhor estar previsto no contrato de abertura de crédito que visa garantir, e de este contrato estar especialmente tributado na Tabela, não há dúvida de que sobre ele

incide IS, uma vez que foi constituído por instrumento autónomo e, por isso, não pode considerar-se como acessório para efeitos do artº 94 da TIS».

De outra banda, a Recorrente sustenta que «a dita sentença não se terá compaginado com a previsão do artº 94º da TGIS, pois esta não se confina à acessoriedade formal . . .», apontando, antes, para «a relevância da substância com menosprezo da forma . . .», tudo em ordem a «evitar a dupla tributação».

Enunciado o problema a resolver e conhecidas as teses em confronto, há que tomar posição.

O que passa pela interpretação do artº 94º, e seu nº 1, da TGIS (redacção dada pela Lei nº 2/92, de 9 de Março), onde, com referência à tributação em imposto do selo, vem mencionada a «fiança, caução ou penhor, sobre o seu valor 5% (estampilha ou selo de verba)», estabelecendo-se logo a seguir: «Excluem-se as constituídas como acessórias de contratos especialmente tributados na tabela».

Impõe-se, portanto, determinar o alcance de tal acessoriedade, descobrindo qual o verdadeiro sentido — formal ou substancial — que a lei lhe atribuiu.

Tarefa dificultada pela ausência de uma disposição legal que trate da «incidência» do imposto em causa, pois o respectivo Regulamento limita-se a remeter para a «tabela», ao preceituar no seu artº 1º:

«O imposto do selo recai sobre todos os documentos, livros, papéis, actos e produtos designados na tabela aprovada pelo Decreto nº 10039, de 26 de Agosto de 1924, ou em leis especiais, salvas as isenções aí declaradas».

Mas este normativo, embora nada diga em matéria de incidência, define o objecto do imposto: «documentos, livros, papéis, actos e produtos . . .».

E, na falta de outro critério legal, será esse o orientador na resolução do problema que nos ocupa.

Ora, privilegiando a lei o próprio documento ou acto em si, já que, como se viu, é sobre isso precisamente que o imposto recai, e sabendo-se que a fiança, caução ou penhor são sempre acessórios de uma obrigação (cfr. artºs 627º, 623º e 666º do Código Civil), será de entender que a acessoriedade referenciada no citado artº 94º, nº 1, da TGIS; deve ser aferida em função do documento ou acto, objecto do imposto.

Por conseguinte, uma vez que a fiança, caução ou penhor e a obrigação principal podem ser concretizados por um ou mais actos, impõe-se-nos reconhecer que as ditas «garantias especiais das obrigações», sendo sempre «substancialmente» acessórias de um contrato, só o serão «formalmente» quando concretizadas pelo mesmo acto em que foi constituída a obrigação principal.

De tudo resulta que, revelando-se a acessoriedade em análise pela prática de um só acto, é no sentido formal e não substancial que a lei utiliza essa expressão no citado preceito da TGIS.

E daí também que, dada a espécie vertente, o penhor (tal como a fiança e a caução) só seja de «excluir» da tributação em imposto do selo quando «constituído como acessório de contrato especialmente tributado na tabela», isto é, quando constituído pelo mesmo acto do da obrigação principal.

De modo que, se concretizado por acto diverso do contrato de que é acessório, será esse acto em si autonomamente tributado.

O que bem se compreende, sabido que o imposto do selo recai sobre documentos, livros, papéis, actos e produtos, pelo que, havendo

dois actos, ambos serão tributados, ainda que um seja (substancialmente) acessório do outro. (Nesse sentido, Ac. STA, de 24 de Novembro de 1993, in Rec. n.º 16577, aqui seguido de perto; na doutrina, ver António Cândido Mouteira Guerreiro e Mário Assis Ferreira, in «Imposto do Selo», págs. 384 e segs., e Herculano Madeira Curvelo e José Cardoso dos Santos, in «O Imposto do Selo», págs. 377 e segs.).

De resto, com o intuito de uniformizar a doutrina da Administração Fiscal com a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (expressa, entre outros, no acórdão de 28 de Fevereiro de 1969, publicado no Apêndice do Diário do Governo de 2 de Junho de 1971, a págs. 193 a 198), a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos emitiu a Circular n.º 24/77, de 10-10-1977, por via da qual, determinando a revisão do seu anterior entendimento acerca do princípio de acessoriedade consagrado nos art.ºs 94.º e 99.º da Tabela, acolheu o parecer no sentido de não sujeitar ao imposto do selo «a fiança ou hipoteca, sempre que estas sejam constituídas no mesmo instrumento ou título que documente o contrato cujo cumprimento garantem, por deverem considerar-se acessórias do acto principal . . .».

Assim, perante as considerações feitas, é de concluir que, na hipótese dos autos, o penhor, tendo sido constituído por instrumento diverso do do contrato principal, não é «acessório» deste e, assim, está sujeito ao imposto do selo, nos termos do art.º 94.º da respectiva tabela.

A sentença recorrida julgou neste pendor e, portanto, é de manter.

Consequentemente, e pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Costas pela Recorrente, com 70% de procuradoria.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto Municipal de Sisa — Art. 57 e § único do CIM-SISSD — Avaliação — Matéria de facto — Poderes de cognição do STA — Art. 21 n.º 4 do ETAF.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos recursos relativos a processos julgados inicialmente pelos TT de 1.ª Instância, o STA apenas conhece de matéria de direito — art. 21 n.º 7 do ETAF —, competindo-lhe, pois, aplicar o respectivo regime jurídico dos factos materiais fixados pelo tribunal a quo.*
- 2 — *Pelo que não pode sindicarse a prova dos pressupostos de facto do recurso à avaliação prevista no § único do art.57 do Cód. Sisa «foi cabalmente efectuada pela Administração Fiscal» ou se ela é «reforçada» por outros factos nem sequer tidos em conta no aresto recorrido.*

3 — *A própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligadas de qualquer sentido jurídico, constituem matéria de facto, como é jurisprudência corrente.*

Recurso n.º 20.371 em que é recorrente Fazenda Pública e recorrido DG-Immobilien Anlage Gesellschaft Nr.25 "Eurofonds Lissabon" Liebherr e Schutze KG, representada em Portugal por Carlos de Sousa e Brito e de que foi relator o Exm.º Sr. Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do acórdão do TT de 2.ª Instância, proferido em 23/5/95, que negou provimento ao que a mesma interpusera da sentença que julgou procedente a impugnação judicial, deduzida por D.G. Immobilien Anlage Gesellschaft Nr.25 - «Eurofonds Lissabon» Liebherr e Schutze KG, com sede em Frankfurt am Main, Alemanha, contra a liquidação adicional de sisa, no montante de 60.000 contos, que consequentemente anulou.

Fundamentou-se aquele aresto, em que a expressão «elementos fundados», referida no § único do art.57 do Cod. Sisa, «anda indubitavelmente ligada ao acumular de indícios probatórios, através dos quais se alicerça a suspeita» de que «o valor sobre que incidiu a sisa é inferior, em 100 contos, pelo menos, ao preço por que os bens foram transmitidos», não bastando, para o efeito, meras conjecturas, sob pena de se estar a tributar um valor presumido, ao acionar o mecanismo da avaliação, quando o que interessa «é o dinheiro que o comprador paga no momento da aquisição», em suma, o preço real, não bastando o conhecimento de que o valor da coisa lhe é superior.

Ora, «no caso dos autos. . . os Serviços de Fiscalização, em vez de procurarem indícios probatórios, através dos quais se pudesse alicerçar a suspeita do preço declarado não corresponder ao preço efectivamente pago, limitaram-se a referir, nesse âmbito, que os preços praticados na zona divergem, face às características da natureza dos bens, não tendo apurado quaisquer elementos probatórios sequer a partir dos quais se pudesse concluir no sentido do preço praticado ser inferior no preço real», tendo, antes, «havido uma «presunção» no sentido do valor e do preço do prédio ser de 2.200.000.000\$00, que correspondem integralmente ao valor depois apurado nas avaliações».

Assim, «a avaliação dos bens transmitidos foi efectuada fora dos parâmetros legais permitidos pelo § único do artigo 57 do CSISSD; não existindo forte suspeita do preço declarado não corresponder ao preço pago pelos bens transmitidos, não havia que recorrer ao cálculo do presumível valor da venda do imóvel, tendo em consideração o valor de construção do mesmo», sendo, pois, ilegal a liquidação adicional efectuada, «por não se tratar de caso em que era legítimo o recurso à avaliação e o apuramento posterior do imposto deduzido, tendo por base a diferença entre o valor declarado na venda e o valor apurado pela Comissão de Avaliação».

A Fazenda recorrente formula as seguintes conclusões:

«1.ª - O recurso à avaliação, prevista no art.57 do CIMSISD, apenas exige que a Administração Fiscal prove que existem fundadas dúvidas

sobre o valor declarado no acto de aquisição de um imóvel, desde que o valor em causa seja, pelo menos, inferior em 100.000\$00, ao valor real pelo qual o mesmo foi adquirido;

2ª - Tal prova foi cabalmente efectuada pela Administração Fiscal, conforme se pode verificar do documento de fls.5 do processo de avaliação junto aos autos;

3ª - Essa prova é reforçada pelo facto de ser do conhecimento efectivo da mesma entidade, atenta a consulta que, na altura, efectuou ao mercado imobiliário, com o intuito de adquirir instalações onde pudesse instalar o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, de quais os valores praticados naquele tipo de negócio e naquela área, eram efectivamente superiores ao valor declarado;

4ª - Não tendo, por isso, de utilizar quaisquer outros meios de prova, conforme é sugerido no douto Acórdão em recurso, quer por não serem necessários, quer por serem, em parte, impossíveis de obter, uma vez que a empresa adquirente não possui nem sede nem estabelecimento estável em Portugal.

5ª - Violou, assim, o Douto Acórdão de que ora se recorre, o disposto no art.57º do CIMSISD.

E, contra-alegando, a recorrida pugnou pelo acerto da decisão, concluindo, por sua vez:

«I - O cerne de toda esta questão resume-se à interpretação que deve ser dada ao parágrafo único do art.57 do CSISSD, relativamente à verificação da existência dos pressupostos para a concessão de autorização para avaliação de prédios inscritos na matriz, uma vez que a letra da lei refere expressamente que devem existir «elementos fundados para suspeitar que o valor sobre que incidiu a sisa é inferior em 100 contos, pelo menos, ao preço por que os bens foram transmitidos» e com

II - A necessidade de apurar se existiam ou não circunstâncias ou elementos probatórios certos, através dos quais se pudesse ter concluído seguramente que o preço declarado na escritura pública de compra e venda não correspondia ao preço pelo qual o bem foi transmitido.

III - Ora, o pedido de autorização para avaliação foi baseado apenas nos elementos constantes da informação dos Serviços de Fiscalização em que se referia que o preço declarado era inferior ao preço real, porquanto «os preços praticados na zona divergem face às características da natureza dos bens» e ainda «não tendo sido possível saber da existência de outro preço pelo qual o prédio foi transmitido».

IV - O que traduz nitidamente a inexistência de elementos probatórios seguros que permitem concluir pela divergência de valores entre o preço declarado e o preço efectivamente pago e, consequentemente, o não preenchimento dos pressupostos legais definidos no parágrafo único do art.57 do CSISSD. Até porque a lei não fala em desconformidade entre o preço declarado do imóvel e o valor desse imóvel (cfr. com parecer da Direcção Distrital de Finanças de Lisboa, publicado na Ciência e Técnica Fiscal nº349, pág. 648 e seguintes).

V - Só dentro nesta sequência de ideias, se poderá aferir a ratio legis do parágrafo único do art.57 do CSISSD, sob pena de se tributar em valores presumidos decorrentes do mecanismo de avaliação dos imóveis, o que significa que o fundamento de ciência que faz presumir a divergência de valores tem que ser expresso no pedido de autorização para avaliação.

VI - No caso em apreço nos presentes autos, só se poderá concluir que as avaliações, efectuadas ao abrigo das autorizações dadas pela Direcção Distrital de Finanças de Lisboa foram realizadas fora dos parâmetros legais estabelecidos no referido parágrafo, uma vez que não existia a forte suspeita que a lei exige, do preço declarado não corresponder ao preço pago pela transmissão de bens, não se justificando o recurso ao cálculo do presumível valor de venda daquele, com base no valor de construção do mesmo.

VII - Em suma: a liquidação adicional de sisa não poderá ter ocorrido, por ilegitimidade no recurso à avaliação e ao posterior apuramento do imposto devido, com base na diferença entre o valor declarado e pago na compra do imóvel e o valor apurado pela Repartição de Finanças de 10º Bairro Fiscal de Lisboa, baseado no preço presumido pela Comissão de Avaliação».

O Exmº Magistrado do M.P. emitiu o seguinte parecer:

«A tese da Recorrente Fazenda Pública assenta, exclusivamente, na negação do probatório estabelecido no acórdão recorrido, como resulta claro das conclusões 2ª, 3ª e 4ª das suas alegações.

Visto isso e tendo em conta que, «in casu», este Supremo apenas conhece de direito (cfr. o art.21 nº4 do ETAF), aquele fundamento não pode proceder.

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento.».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«1º- Por escritura pública celebrada em 13.2.1990, a ora recorrida adquiriu, por 1.600.000.000\$00, o prédio urbano sito em Lisboa, na Avenida Fontes Pereira de Melo, nºs 27, 27-A e 27-B, inscrito na matriz de S. Sebastião da Pedreira sob o artigo 847, com o rendimento colectável de 70.152.751\$00 e o valor tributável de 1.052.291.265\$00 (documento de fls.16 a fls.22).

2º- Pelo conhecimento de sisa nº25/1879, a ora recorrida pagou, em 12.2.1990, o imposto de sisa, no montante de 160.000.000\$00 (informação de fls.50 dos autos e documento de fls.51).

3º- Tendo-se considerado ser o preço declarado demasiado baixo para o local onde o prédio se situava, na Av. Fontes Pereira de Melo, foi ouvido o serviço de fiscalização local que, após diligências, considerou ser o valor venal do imóvel, de 2.200.000.000\$00, bem como:

- os preços praticados na zona divergem face às características e natureza dos bens,

- ser o imóvel todo destinado a instalações bancárias,

- tratar-se de um prédio novo, concluído em Maio de 1986, com a área coberta de 680m², em alvenaria e betão armado, em bom estado de conservação (novo),

- «Na escritura de compra e venda e sisa, foi declarado a quantia de 1.600.000.000\$00, o que consideramos ser inferior ao preço do imóvel, dado tratar-se de prédio de construção nova, de betão armado, bem conservado, destinado a fins diferente de habitação, com 16 pisos, com uma área de construção total superior a 6.000m², situado numa das avenidas principais da cidade de Lisboa, de localização excelente, pelo que, face a todas estas características e factos, consideramos que o preço do imóvel se reporta a 2.200.000.000\$00» (processo de avaliação, apenso, a fls.5).

4º- O valor matricial do prédio era de 1.052.291.265\$00 (documento de avaliação, apenso, fls.5).

5º- Com base nos elementos referenciados nos pontos 3º e 4º, o Chefe da Repartição de Finanças considerou haver suspeitas fundadas de que o preço declarado não corresponderia ao preço efectivamente praticado, solicitando autorização para a avaliação do imóvel, nos termos do art.57 do CSISSD (processo de avaliação apenso, a fls.3).

6º- A autorização solicitada foi concedida por despacho do director de Finanças de 21-5-1990 (processo de avaliação apenso, a fls.2).

7º- Na 1ª e 2ª avaliações, foi atribuído ao imóvel o valor de 2.200.000.000\$00, tendo sido efectuada a liquidação adicional de sisa, de 60.000.000\$00 (processo de avaliação apenso, fls.14, 15, 16, 34, 35 e 39).

8º- A ora recorrida interpôs recurso hierárquico do despacho que autorizou a avaliação do imóvel em causa, tendo o mesmo sido indeferido, em 23-11-1992, por o recurso ter sido interposto fora do prazo legal (doc. de fls.69 dos autos).

9º- A ora recorrida impugnou a liquidação adicional de sisa, que lhe foi notificada em 7 de Agosto de 1991, com pagamento até 2 de Outubro de 1991, tendo a impugnação dado entrada no TT de 1º Instância, em 27-12-1991 (fls.3 dos autos e fls. 38 dos autos).

10º- Por termo de avaliação realizado em 12-7-1990, foi atribuído pela Comissão avaliadora, ao prédio em causa, por maioria, o valor de 2.200.000.000\$00, reportada à data de 12-02-1990, tendo-se em consideração:

- trata-se de um imóvel localizado numa das melhores ruas da cidade.

- prédio com mais ou menos cinco anos de construção.

- tem 16 pisos, todos destinados à instalação do banco comprador.

Para o cálculo do presumível valor de venda, teve-se em consideração, designadamente:

- não existia qualquer pista segura acerca do montante pelo qual foi transaccionado o imóvel;

- a informação da fiscalização e a documentação apresentada pelo louvado da parte não serem conclusivas, por não serem devidamente justificadas;

- o valor da transacção ter sido calculado com base nos seguintes pressupostos;

- custo do m² de construção, ou seja 167.000\$00, para vigorar em 1990;

- custo do m², em cave, na ordem dos 68% do custo dos andares +/-100.000\$00/m²;

- o custo do m² de terreno ser sensivelmente igual ao custo de construção, dada a sua óptima localização.

- lucro do empreiteiro, de 28 % sobre o custo total da obra, num total de:

Caves=4×600 m ² ×100.000\$00	240.000.000\$00
Andares=10×410 m ² ×167.000\$00	684.100.000\$00
Terreno=15×600 m ² ×100.000\$00	900.000.000\$00
	<u>1.824.700.000\$00</u>
20 % para lucro empreiteiro	364.940.000\$00
	2.189.640.000\$00
	2.200.000.000\$00

(documento a fls.14 e 15 dos autos de avaliação apensos).

11º- Por termo de avaliação realizado em 14-11-1990, foi resolvido manter, por maioria, o valor da 1ª avaliação efectuada em 12-7-1990 (doc. fls.34 dos autos de avaliação apensos)».

Vejam, pois:

O art.57 e seu § único, do Cód. Sisa, permitem a avaliação fiscal de prédios inscritos na matriz quando haja "elementos fundados para suspeitar que o valor sobre que incidiu ou incidiria a sisa é inferior em 100 contos, pelo menos, ao preço por que os bens foram transmitidos...».

Como é sabido, naquele imposto, tributa-se o preço da coisa, o dinheiro que o comprador gasta com a aquisição pelo que, em princípio, deve ser este o valor considerado.

Como escreve Vitor Faveiro, in CTF; 1959, pág.37 e segts., para o uso da faculdade concedida pelo dito normativo, «não basta o conhecimento de que o valor da coisa é superior ao preço: é necessário que se suspeite, com sério fundamento, de que o preço declarado não corresponde efectivamente ao preço verdadeiro. A avaliação da coisa não é, em si mesma, um processo de determinação da realidade que a lei quer tributar: é... unicamente uma forma supletiva de fixação do valor que se supõe naturalmente mais aproximado do preço efectivo, uma vez que os fundados elementos que se possuam, nos revelem, com séria convicção, de que o contribuinte não disse a verdade». É que, mercê de factores vários o preço efectivo da transacção é, por vezes, inferior ao valor real ou mesmo «venal» dos imóveis.

Cfr., ainda Pinto Fernandes e Cardoso dos Santos, Cód. Sisa Anotado, pág.607.

Por outro lado, nos recursos relativos a processos julgados inicialmente pelos TT de 1ª Instância, o STA apenas conhece de matéria de direito - art.21 nº4 do ETAF -, competindo-lhe, pois, aplicar o respectivo regime jurídico aos factos materiais fixados pelo tribunal a quo.

E, nos termos do art.722 nº2 do CPCivil, o próprio erro na apreciação das provas e na fixação de tais factos apenas pode, por este tribunal, ser sindicado quando haja ofensa duma disposição expressa da lei que fixe a força de determinado meio de prova.

Mesmo no caso de a 2ª Inst. usar do seu poder de modificar as decisões de facto da 1ª Inst. - art.712 do mesmo diploma - e segundo é jurisprudência corrente, os poderes do tribunal de revista restringem-se ao exame da legalidade formal do respectivo uso, mas sem entrar na apreciação directa do valor das provas produzidas, pois só assim decide uma questão de direito.

Cfr., por todos, os Ac do STJ de 30.1.92 Rec. 81.504, de 23.4.92 Rec. 81.624, de 26.1.94, Colectânea, Ano II, tomo 1º pág. 59 e de 27OUT94 e 14DEZ94, in cit., tomo 3º págs.105 e 173, respectivamente.

Ora, como se disse, a 2ª Instância, apreciando, como lhe compete, da matéria de facto fixada pela 1ª Instância, apreciou a questão de saber «se existiam circunstâncias ou elementos probatórios certos através dos quais se pudesse ter concluído que o preço declarado na escritura não correspondeu ao preço pelo qual os bens foram transmitidos», concluindo factualmente que, nos autos, não existiam indícios seguros de que aquele não correspondesse a este, não tendo a Administração Fiscal «apurado quaisquer elementos probatórios seguros, a partir dos quais se pudesse concluir no sentido do preço praticado ser inferior ao preço real».

Todavia e apesar disso, o que a Fazenda recorrente ora sustenta é que a referida prova «foi cabalmente efectuada» e até «reforçada

pelo facto de ser do conhecimento efectivo da mesma entidade (a Administração Fiscal), atenta a consulta que, na altura, efectuou ao mercado imobiliário, com o intuito de adquirir instalações onde pudesse instalar o Tribunal Tributário de 1º Instância de Lisboa, de quais os valores praticados naquele tipo de negócio e naquela área, eram efectivamente superiores ao valor declarado» - cfr., conclusões nºs 2 e 3.

Ora tais elementos inscrevem-se nos poderes, no ponto, exclusivos das instâncias, da fixação dos factos materiais da causa, que, em consequência, este STA não syndica.

A própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligadas de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, como é jurisprudência corrente cfr., por todos, os Ac do STJ de 15.5.91 e 6.3.91 in Ac Douç, respectivamente, 367-917 e 354-813.

E, por outro lado, ao contrário do que parece sugerir a Fazenda recorrente - cfr. conclusão 4º-, o aresto recorrido não entendeu que o Fisco tivesse necessariamente de utilizar outros meios de prova: o que ali se pretendeu significar foi que a Fazenda se concentrou, afinal, em provar que o valor dos bens era superior ao preço declarado, em vez de procurar demonstrar que o preço praticado foi superior ao declarado, matéria que «poderia ser investigada através da análise contabilística das empresas, da transferência de capitais, em suma, de quaisquer elementos que colocassem em dúvida fundada o preço declarado».

Ou de outro modo: não decidiu exigir o predito art.57 determinada espécie de prova - nomeadamente documental - para concretização das aludidas suspeitas, o que, na verdade, face àquele art.57, não seria legal.

Em suma: o objecto do recurso, como salienta o Exmº Magistrado do MP, funde-se exclusivamente com a análise do probatório estabelecido no aresto recorrido, o que este STA, nos aludidos termos, não syndica - art.21 nº4 do ETAF.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o aresto recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Reversão. Regime legal aplicável à responsabilidade dos gestores. Decisão de facto - ampliação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A responsabilidade dos gestores, justificativa da reversão da execução fiscal, deve aferir-se pela lei em vigor no momento em que ocorreram os factos tributários, que estão na origem da dívida exequenda, ou na data da cobrança voluntária dos tributos, dada a natureza substantiva das normas que, sucessivamente, têm definido tal responsabilidade.*

2 — *Mostrando-se insuficiente o julgamento de facto da decisão recorrida para a correcta decisão do recurso, deve revogar-se aquela, baixando os autos ao tribunal "a quo" para novo julgamento, com a necessária ampliação da matéria de facto e aplicação do direito, com o enquadramento jurídico definido, por tal ser possível.*

Recurso n.º 20.541, em que são Recorrente o Ministério Público e Recorridas Maria Isilda Ferreira Marques e 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:

1. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto do T.T. de 2ª Instância, inconformado com o acórdão de fs. 85, tirado em 8.11.94, na parte em que, negando provimento ao recurso do M.º P.º, confirmou a sentença de fs. 53, que julgara improcedente a oposição deduzida por Maria Isilda Ferreira Marques contra a execução fiscal para cobrança de IVA, no montante de 321.200\$00, inicialmente movida à Sociedade "Minipreço - Sociedade de Produtos Alimentares, Lda", e contra aquela revertida, daquela decisão veio recorrer para este STA, assim concluindo a alegação do recurso:

"1ª No caso "sub júdice" é aplicável o regime constante de D.L. n.º 68/87, 9 Fevereiro, vigente na data da constituição dos factos tributários e da cobrança voluntária das dívidas exequendas.

2ª São pressupostos da responsabilidade dos administradores e gerentes das sociedades de responsabilidade limitada por dívidas de imposto:

- A gerência nominal ou de direito;
- A gerência efectiva;

- A culpa subjectiva do gerente (inobservância culposa das disposições legais e contratuais destinadas à protecção dos credores, determinante da insuficiência de património social para satisfação dos respectivos créditos).

3ª Sendo a responsabilidade por dívida de imposto uma responsabilidade legal extra-contratual recai sobre a F.P. o ónus da prova da culpa do devedor, nos termos da regra geral (art.º 342º, n.º 1 do C. Civil).

4ª A fundamentação de facto da sentença impugnada não se pronuncia sobre os factos caracterizadores da gerência efectiva e da culpa subjectiva do gerente, apesar da suficiência de elementos constantes do processo.

5ª O acórdão recorrido incorreu em erro de determinação da norma aplicável, ao considerar que a responsabilidade subsidiária da opoente se regia pelo regime previsto no art.º 13º n.º 1 do C.P.T..

6ª Deve ser ordenada a devolução do processo ao Tribunal de 2ª Instância para ampliação da decisão de facto em ordem a constituir

base suficiente para a decisão de direito, face ao regime legal aplicável no caso "sub júdice" (arts.º 729º, n.º 3 e 730º, n.º 1 C.P.C. - art.º 2º, al. f) C.P.T.)".

Termina, pedindo, com o provimento do recurso, seja proferido acórdão em consonância com a última conclusão que formulou.

1.1. Sem contra-alegações, subiram os autos a este Tribunal e, mostrando-se colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vem assente a seguinte factualidade:

"1. Correu termos na 1ª R.F. do Concelho de Torres Vedras os processos executivos ns.º 1003208/1991, para cobrança de IVA, pelos períodos de 1/7 a 31/7 de 1988 e 1/8 a 31/8 de 1988, nos valores de 29.991\$00 e 11.145\$00, acrescidos de juros compensatórios, e 1004387/1992, para cobrança de IVA referente ao mês de Março de 1988, no valor de 32.742\$00, acrescido de juros compensatórios, tudo no valor global de 321.200\$00, em que é executada Mini-Preço - Soc. de Produtos Alimentares, Ldª

2. Em sede de reversão da execução foi citada a oponente Maria Isilda Ferreira Marques no dia 22/10/92.

3. Por escritura de divisão e cessão de quotas, não levada a registo, datada de 20/5/80 no 2º Cartório Notarial de Torres Vedras, a Maria Isilda Ferreira Marques adquiriu a qualidade de sócia da referida sociedade, dentre um total de cinco, tendo todos a posição de gerentes.

4. As declarações mod. 2 Contribuição Industrial dos anos de 1986, 1987 e 1988 não estão assinadas pela oponente, mas por Saúl Ribeiro Feliciano (informação de fls. 44/46 - n.º 12).

5. As actas das assembleias gerais da Sociedade, para aprovação das contas dos exercícios de 1987 e 1988, lavradas em 30/9/88 e 31/3/89, respectivamente, identificam somente este e o cônjuge (Maria Fernanda Piedade Silvestre Feliciano) como sócios (doc. fls. 24/25).

6. A informação, elaborada em 27/Setembro/1989, na sequência da visita da fiscalização tributário, imputa apenas aos citados indivíduos a gerência da Sociedade (doc. fls. 22/23).

7. O relatório do exame à escrita respeitante à escrita respeitante aos exercícios de 1987 e 1988 igualmente imputa apenas aos mesmos indivíduos a gerência da sociedade (doc. fls. 29/30)".

2.1. Face a esta factualidade e aceitando, atenta a data em que ocorreu a reversão, a aplicabilidade, no caso, do disposto no art.º 3º, 1, do CPT, bastou-se o acórdão recorrido, para negar provimento ao recurso, com a prova da gerência nominal, decorrendo desta, por presunção, a gerência de facto, que não fôra ilidida pela oponente, como lhe competiria.

Ora, conforme jurisprudência uniforme deste STA, a lei aplicável à responsabilidade subsidiária dos gestores, por se tratar de normas de natureza substantiva, é a que estiver em vigor à data em que ocorreram os factos geradores do imposto ou à da sua cobrança voluntária.

Assim, reportando-se o IVA exequendo ao ano de 1988, era aplicável o regime do art.º 16º do CPCI, conjugado com o regime do art.º 78º do Código das Sociedades Comerciais, por força do artigo único do D.L. n.º 68/87, de 9 de Fevereiro, e não o art.º 13º, 1, do CPT, como se entendeu no acórdão recorrido.

Mas, de acordo com o regime aplicável, para responsabilizar, ou não, a oponente, necessário é, conforme refere o M.º P.º recorrente, ajuizar da culpa daquela, por inobservância culposa das disposições legais e contratuais destinadas à protecção dos credores, determinante

da insuficiência do património social para satisfação dos respectivos créditos, actividade que extrapola, no caso, dos poderes cognitivos deste STA, nos termos do art.º 21º, 4, do ETAF, por respeitar a matéria de facto, e que não foi exercida pelo Tribunal "a quo", cujo probatório é omissivo sobre tal matéria.

3. Pelo exposto, nos termos dos arts.º 729º, 3, e 730º, 1, do C.P. Civil, concede-se provimento ao recurso e revoga-se o acórdão recorrido para que nova decisão seja proferida, com ampliação da matéria de facto e aplicação de direito, de acordo com o enquadramento jurídico que ficou definido.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Vitor Manuel Marques Meira. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

IVA. Transporte de mercadorias para as Regiões Autónomas (incidência e isenção).

Doutrina que dimana da decisão:

I — A isenção de IVA contemplada nos art.ºs 9º, nº 24, e 14º, nº 1, al. s), do CIVA, abrange apenas as prestações de serviço de transportes efectuada pelos serviços públicos postais;

II — O facto de os serviços públicos postais estarem isentos de IVA não acarreta uma isenção de IVA sobre o valor do transporte a pagar pelos compradores sediados nessas Regiões Autónomas;

III — Se o vendedor, sediado no continente, não liquidou o IVA aos compradores, sediados nas ilhas, tem de pagar o IVA do seu bolso por não haver isenção.

Recurso n.º 16 259, em que são recorrente: Novag — Nova Comercial e Exportadora de Braga, Ldª. e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exm.º Cons.º Dr. Almeida Lopes.

1.º Relatório

Com fundamento em falta de fundamentação e em não incidência, NOVAG — Nova Comercial e Exportadora de Braga, Ldª., com sede na Travessa do Espadanido, n.º 17, Braga, impugnou junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga a liquidação adicional de IVA respeitante a 1986, pedindo a sua anulação.

Por sentença de fl. 23, o M.º Juiz de 1ª instância julgou a impugnação improcedente, por não se verificarem os vícios imputados ao acto de liquidação.

Inconformada, a contribuinte recorreu para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, o qual, por acórdão de fls. 38 a 42, negou provimento ao recurso, pois entendeu que o acto de liquidação estava funda-

mentado e que a isenção a que alude a lei é apenas a concedida ao serviço dos transportes entre o Continente e as Regiões Autónomas efectuado pelos serviços públicos dos CTT.

Continuando a não se conformar, a contribuinte recorreu para este STA, pedindo a revogação do acórdão da 2ª Instância, e a procedência da impugnação, com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

I — O acto tributário ora ajuizado é ilegal por violação das regras de isenção previstas no CIVA.

II — No caso sujeito, ressalta que a questão de fundo respeita a “portes” ou transportes de ou relativos a mercadorias idas do Continente para as Regiões Autónomas (Madeira e Açores).

III — Com o envio das mercadorias pela via postal, a recorrente pagou aos CTT, por conta dos clientes, o valor dos portes respectivos. E não incluiu este para efeitos de liquidação de IVA.

IV — E que, na economia do CIVA, as Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores são equiparadas, em termos de transporte, aos países estrangeiros.

V — Por isso e cumprindo o preâmbulo do Dec-Lei nº 185/86 de 14/7, o artº 2º deste decreto aditou ao nº 1 do artº 14º do CIVA a alínea s).

VI — Com a equiparação a transporte internacional do efectuado para as Regiões Autónomas da Madeira e Açores, ao caso sujeito, será aplicável o citado artº 14º, nº 1, al. s).

VII — E por força deste inciso, a situação dos autos está isenta de tributação.

Como já estaria, aliás, por força do disposto no artº 9º, nº 24º do CIVA.

VIII — Por outro lado, os portes não podem ser considerados no cálculo do valor tributável.

IX — É que o caso dos autos não é subsumível à previsão do artº 16º, nº 1 e 5 do CIVA.

X — Os portes nunca foram imputados aos ou nos custos da ora recorrente. Sempre foram (e só) lançados na conta do cliente respectivo.

XI — Os portes sempre foram pagos por conta dos clientes — que até os podiam pagar no destino — e registados na e pela NOVAG em separado.

XII — Quer isto dizer que do valor tributável a que se refere o artº 16º, nºs 1 e 5 do CIVA serão excluídos os valores dos portes. Porque isso mesmo impõe o nº 6, al. c) do citado preceito legal.

XIII — Esta situação devia e deve ser considerada porque revela ausência de facto tributário.

XIV — A douta decisão recorrida violou, entre outros, os artºs 9º, nº 24, 14º, nº 1, al. s) e 16º, nº 6, al. c) do CIVA.

Ao considerar que a recorrente não tem o seu caso subsumível à previsão do artº 14º, nº 1, al. s) do CIVA, o douto Acórdão de que se recorre violou, o Dec-Lei nº 185/86 de 14/07, quer no seu preâmbulo, quer nas disposições contidas nos artºs 2º e 7º deste diploma legal.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer, de acordo com o qual deve negar-se provimento ao recurso e confirmar-se o acórdão recorrido.

Corridos os vistos cumpre decidir a questão de saber se o custo do transporte é o não de incluir na matéria tributável, ou se está isento de IVA.

O Tribunal Tributário de 2ª Instância deu como provados os seguintes factos:

a) Novag — Nova Comercial e Exportadora de Braga, Lda., sujeito passivo para efeitos de IVA, com o NIPC 500615691, exerce a actividade de “Comércio por grosso, importação e exportação de têxteis e vestuário”;

b) no período compreendido entre 1.10.86 e 31.12.86, nas transmissões efectuadas com os seus clientes sediados nos Açores e na Madeira e constantes da relação anexa ao auto de notícia, debitou portes cujo valor não foi incluído na base tributável sujeita a imposto (cf. doc. fls. 10, 14, e 15);

c) com base em auto de notícia foi liquidado o IVA no montante de 49.202\$00 e notificada a recorrente para pagar eventualmente, através do ofício 4.106 de 10.8.89, receita que, por falta de pagamento, foi convertida em virtual em 11.5.90;

d) o ofício notificando a recorrente da liquidação do imposto, acima referido, é do teor seguinte: “Fica V. por este meio notificado para no prazo de 15 dias contados da presente notificação, efectuar o pagamento eventual relativo à liquidação adicional apurada nos termos do artº 82º do Código do IVA, no total de 49.202\$00, sendo 31.240\$00 de IVA e 17.962\$ de juros compensatórios, respeitante ao ano de 1986”.

e) a impugnação judicial foi apresentada no tribunal em 17.7.90.

2º Fundamentos

O problema de direito fiscal que vem posto é o seguinte:

- A recorrente NOVAG, sediada em Braga, vendeu mercadorias para clientes seus, sediados nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, e enviou-as para lá por via postal;

- Debitou as despesas de transporte aos respectivos clientes, mas não as incluiu no valor sobre que liquidou IVA, por entender estar isenta;

- Não foi essa a opinião do Fisco, que lhe liquidou adicionalmente o IVA considerado em falta;

- A contribuinte impugnou a liquidação, mas as instâncias não lhe deram razão pelo facto de ela não estar isenta, pois a isenção a que se refere o artº 9º, nº 24, do CIVA, trata das prestações de serviços e das conexas transmissões de bens efectuadas pelos serviços públicos postais, e a alínea s) (actual alínea t)) do nº 1, do artº 14º, isenta de IVA o transporte de mercadorias entre o Continente e as Regiões Autónomas.

Como resulta do probatório, o IVA liquidado diz respeito a transacções que tiveram lugar entre 1.10.86 e 31.12.86.

Estabelece o artº 9º, nº 24, do CIVA:

“Estão isentas do imposto:

As prestações de serviços e as transmissões de bens conexas, efectuadas pelos serviços públicos postais, com excepção das telecomunicações”.

Por sua vez, o Decreto-Lei nº 185/86, de 14 de Julho, deu a seguinte redacção à al. s), do nº 1, do artº 14º, do CIVA:

«Estão isentas do imposto:

O transporte de mercadorias entre as ilhas que compõem as Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores e entre estas e o continente e vice-versa”.

A razão desta novidade é-nos dada pelo preâmbulo do diploma nestes termos:

“Na área dos transportes, e dado que o Tratado de Adesão às Comunidades Europeias permite que em IVA se equipare a transporte

internacional o efectuado entre o continente e as regiões autónomas e vice-versa e ainda entre as ilhas destas últimas, alarga-se a isenção já estabelecida para os transportes de passageiros ou de mercadorias, com efeitos a partir da entrada em vigor do Código do IVA”.

Ora, qual o sentido e alcance desta isenção do transporte de mercadorias?

Este STA, em acórdão de 30.11.94, publicado na *Revista de Legislação e de Jurisprudência* nº 3852, e nos AD n 401, págs. 558 e seguintes, já teve oportunidade de se debruçar sobre a questão, concluindo que a isenção em causa diz apenas respeito aos serviços postais ou entidades transportadoras e não aos utentes dos serviços postais ou do transporte de mercadorias.

Não há razão para alterar esta jurisprudência, pois ela está certa e tem o apoio do Prof. TEIXEIRA RIBEIRO, em anotação na referida RLJ, págs. 75 a 77.

Se os CTT não estivessem isentos de IVA, teriam de o liquidar à recorrente, sobre as despesas do transporte de mercadorias, e esta tinha, depois, de liquidar IVA sobre o preço a pagar pelas empresas sediadas nas regiões autónomas, como empresas compradoras, e tinha o direito de deduzir o IVA que tinha pago aos CTT, facturando a diferença às empresas compradoras.

Mas se os CTT estiverem isentos — como de facto estão, por força da aludida al. s) — não liquidam IVA sobre as despesas de transporte e não o facturam à recorrente. Mas esta tem de liquidar o IVA sobre o preço a pagar pelas empresas sediadas nas regiões autónomas, no qual estão compreendidas as despesas de transporte.

Neste caso, quem paga o IVA não é a recorrente mas as empresas compradoras, uma vez que a recorrente, tendo pago tal IVA, se vê restituída dele ao facturá-lo às empresas sediadas nas Regiões Autónomas.

Deste modo, se o serviço público dos CTT não estivesse isento de IVA; isto tinha por consequência que o preço final dos produtos vendidos para as ilhas era superior, pois incluía o valor do IVA pago aos CTT, ou pelos serviços dos CTT. Mas estando isento o serviço de transporte efectuado pelos CTT, então o preço do produto no consumidor final vem a ser mais baixo, pois já não abrange o valor do IVA que, em termos normais, deveria incidir sobre o preço do transporte.

De qualquer modo, a recorrente nunca pagaria nada de IVA do seu bolso, pois se pagasse o IVA pelo transporte dos CTT, faria repercutir esse IVA no preço dos produtos que seria pago pelos compradores, isto é, procederia à dedução desse IVA no IVA recebido dos compradores, mas se não pagasse esse IVA — como de facto não pagou — incluiria o valor do transporte (sem IVA) no preço final dos produtos, liquidaria IVA sobre tudo a esses compradores, e procederia à sua entrega ao Estado. A mecânica do IVA é mesmo essa: quem o paga é o consumidor final, pois os intermediários são meros cobradores do imposto.

Ora, aconteceu que a recorrente não incluiu o IVA incidente sobre o custo do transporte pelos CTT nas facturas de venda dos produtos para as ilhas. E, assim, não pode deduzir esse IVA, não o pode repercutir no preço de venda. Logo, se o Fisco lhe vem agora exigir esse IVA, a recorrente vai ficar prejudicada, pois já não pode recuperar o valor do IVA dos compradores, que se negarão a pagar-lho. Mas se assim acontece, a si o deve, pois, segundo a lei, ela tinha o dever

de ter liquidado o IVA sobre as despesas do transporte postal. Como não liquidou, o Fisco não pode ficar prejudicado pela negligência da recorrente. O imposto é devido.

3ª Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em negar provimento ao recurso e em confirmar o acórdão recorrido.

Custas pela recorrente, sendo a procuradoria de 60 % da taxa de justiça.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes — Domingos Brandão de Pinho — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial. Acto tributário. Validade. Eficácia. Obrigação tributária. Prescrição. Poderes de cognição. Factos supervenientes. Prazo. Contagem. Sucessão de leis fiscais. Aplicação da lei no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A impugnação judicial visa, em regra, a anulação, por invalidade formal ou substancial, do acto tributário.*
- 2 — *A prescrição da obrigação tributária não respeita à validade desse acto causal.*
- 3 — *Na impugnação judicial (ou em acção para reconhecimento de interesse legalmente protegido) pode ser declarada a prescrição da correspondente obrigação tributária, se não estiver solvida essa obrigação nem instaurada execução para a sua cobrança coerciva.*
- 4 — *É aplicável a estes processos o princípio, consagrado no artº 663º do CPC, de a sentença dever tomar em consideração os factos constitutivos, modificativos ou extintivos do direito que se produzam posteriormente à proposição da acção, de modo que a decisão corresponda à situação existente no momento do encerramento da discussão.*
- 5 — *O artº 34º do CPT veio reduzir para 10 anos o prazo de prescrição dos créditos tributários que o artº 27º do CPCI fixara em 20 anos.*
- 6 — *O campo de aplicação temporal destas normas é o definido no artº 297º, nº 1, do Cód. Civil.*
- 7 — *O novo prazo de 10 anos aplica-se às situações jurídicas constituídas antes da vigência do CPT mas só se conta a partir do início desta.*
- 8 — *Se à luz do artº 27º do CPCI faltar menos tempo para se consumir a prescrição, continua a aplicar-se o antigo prazo de 20 anos nele fixado.*

Recurso nº 17.551. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrida: Luso-Vinícola, L.dá; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA (F^oP^a) recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Lisboa (2^o Juízo) de 24-3-93 (fls. 166 a 169) que, em impugnação deduzida, mediante petição de 19-12-1985, pela sociedade comercial LUSO-VINÍCOLA, LDA., com sede em Lisboa, contra os actos de fixação da matéria tributável e de liquidação de contribuição industrial e de imposto extraordinário, bem como dos correspondentes juros compensatórios, relativos ao exercício de 1978, com vista à sua anulação, julgou extinta por prescrição a obrigação tributária, “com as legais consequências”, assim deferindo requerimento formulado pela impugnante em 21-12-92 (fls. 145).

A rematar a sua alegação oferece a recorrente as seguintes conclusões:

a) “A impugnação tem por finalidade apreciar a validade formal e substancial do acto tributário”.

b) A prescrição de uma obrigação não respeita à validade mas à eficácia da relação jurídica causal.

c) Por isso “está vedado ao Tribunal proferir juízos decisórios sobre a inexigibilidade do cumprimento da obrigação tributária, por prescrição, sejam eles de mera inexigibilidade sejam, como nos autos, de extinção da obrigação tributária”.

d) “Ao entender de outra forma, a douta sentença recorrida violou os artigos 120^o e 143^o do CPT”.

e) “Na hipótese de vir a considerar-se lícita a declaração, no processo de impugnação, da ‘extinção’ da obrigação tributária, verifica-se ser nula a douta decisão recorrida, por nela faltar em absoluto a especificação dos fundamentos de facto que conduziram à declaração de prescrição da obrigação tributária”.

f) Por isso “foi violado o art^o 142^o, n^o 2, do CPT, gerando nulidade de sentença, nos termos do art^o 144^o do mesmo código”.

g) “Contudo, admitindo-se – também aqui por mera hipótese – que a douta sentença recorrida não enferma da mencionada nulidade”, a decisão devia ter sido outra.

h) O âmbito do art^o 2^o do DL n^o 154/91-04-23 circunscreve-se às normas processuais, pois ao declarar expressamente que as normas do CPT se aplicavam aos processos pendentes (e normas aplicáveis a processos são apenas, por definição, normas sobre processos, normas processuais, já que as normas substantivas não são normas reguladoras de processos), o legislador pretendeu excluir de tal aplicação imediata as normas de direito material, contidas naquele código, entre as quais se conta o seu art^o 34^o

i) No tocante à aplicação no tempo das normas de direito material constantes do CPT, em especial dos prazos de prescrição, não existe, pois, norma transitória, a não ser para a sisa e para o imposto sobre as sucessões e doações.

j) Assim, ao prazo do art^o 34^o, n^o 1, do CPT, deverá aplicar-se o art^o 12^o, n^o 1, do Código Civil, bem como as normas de direito transitório gerais aplicáveis a prazos, constantes do art^o 297^o, n^o 1, deste diploma, normas que a sentença violou.

A recorrida LUSO-VINÍCOLA, LDA., apresentou contra-alegação, que rematou com as seguintes conclusões:

a) Nos termos do art^o 34^o do CPT deve ser declarada prescrita a obrigação tributária do contribuinte.

b) A sentença recorrida “não enferma de vícios ou obscuridade legal na sua fundamentação”, expressando “uma correcta interpretação dos preceitos enunciados”.

c) Por isso se pede a sua manutenção.

d) “Se, o que se admite só por absurdo, a sentença recorrida for revogada, deve ser apreciado o mérito da causa em 1^a instância, onde os autos deverão regressar”.

O magistrado do Ministério Público (M^o P^o) emitiu parecer que assim se pode resumir: tendo em conta a jurisprudência assente do STA, segundo a qual esta questão de aplicação da lei no tempo se resolve de harmonia com o disposto no art^o 297^o do Cód. Civil (e de que aponta como exemplos os arestos desta Secção de 17-2-93 no recurso nº 15.674, de 25-2-93 no recurso nº 15.673 de 21-4-93 no recurso nº 15.661 e de 29-9-93 no recurso nº 15.686), a obrigação tributária, nascida em 1979, ainda não prescreveu, pelo que o recurso merece provimento.

2. Começa a recorrente por alegar que o tribunal não podia conhecer, neste meio processual de impugnação judicial, da prescrição da obrigação tributária de cuja liquidação se peticionou a anulação (apesar de, como vimos, tal haver sido também, embora posteriormente à petição inicial, requerido pela impugnante).

Concordamos com ela em que a impugnação judicial tem por finalidade apreciar a validade formal e substancial do acto tributário e em que a prescrição de uma obrigação tributária não respeita à validade mas à eficácia da respectiva relação jurídica causal, ou seja, em regra, do respectivo acto tributário de liquidação.

Porém, a conclusão que ela daqui extrai de, em processos de impugnação judicial como este, ser vedado verificar e declarar que essa obrigação tributária (definida, já directa já indirectamente, pelos actos tributários ajuizados) se acha prescrita, não tem validade absoluta.

Para demonstrar esta asserção basta pensarmos em situações como a de não estar ainda solvida essa obrigação nem instaurada execução fiscal para a sua cobrança coerciva e ser requerido ao juízo da impugnação (ou, se não instaurada esta, ao juízo competente para acção destinada a obter o reconhecimento desse interesse legalmente protegido) que declare tal prescrição. Em casos desses não se vê motivo para excluir a aplicabilidade do princípio processual consagrado no art^o 663^o do CPC, segundo o qual a sentença deve tomar em consideração os factos extintivos do direito que se produzam posteriormente à proposição da acção, de modo que a decisão corresponda à situação existente no momento do encerramento da discussão.

3. Certo é, no entanto, que a sentença se limita a especificar os factos de que “a obrigação tributária”, que assim julgou prescrita, é de contribuição industrial e de imposto extraordinário do exercício de 1978, e dos correspondentes juros compensatórios, e que “a presente impugnação esteve parada durante mais de um ano, por facto não imputável ao contribuinte”: não diz sequer se, na situação sub judice, a obrigação tributária já foi paga ou ainda está em dívida e, neste caso, se pende ou não execução para a sua cobrança coerciva (o que, a acontecer, alguma influência teria no decurso do prazo da prescrição, por força do disposto no § 1^o do art^o 27^o do CPDI ou no n^o 3 do art^o 34^o do CPT).

4. Entendemos, porém, ao contrário do alegado pela recorrente, que não é de anular a sentença por falta absoluta de especificação de factos, pois, como vimos, a sentença especificou como provados, ainda assim, os factos de que a obrigação tributária, aliás, obrigações tributárias em causa são de contribuição industrial e de imposto extraordinário do exercício de 1978, e dos correspondentes juros compensatórios, e que a presente impugnação esteve parada durante mais de um ano, por facto não imputável ao contribuinte.

E nem é caso de mandar ampliar a matéria de facto, porquanto os dados factuais que a instância assim nos fornece são suficientes para, de acordo com a jurisprudência deste STA, como sustenta o M^o P^o, julgar a causa concedendo provimento ao recurso.

4.1. Vem assente da instância que objecto desta impugnação são liquidações de contribuição industrial e de imposto extraordinário do exercício de 1978, e dos correspondentes juros compensatórios, sendo estas as obrigações tributárias que a sentença julgou prescritas (apesar de, sem grande rigor, ela se exprimir no singular ao julgar extinta “a obrigação tributária”).

De harmonia com o art^o 27^o do CPCI, vigente até 30-6-91, o prazo de prescrição desses créditos fiscais, produzidos por factos tributários ocorridos em 1978, era de 20 anos contados a partir de 1-1-79; portanto, mesmo que não tivesse ocorrido qualquer facto que o suspendesse ou interrompesse, tal prazo só se completaria em 31-12-98.

É certo que o art^o 34^o do CPT; em vigor desde 1-7-91, reduziu para 10 anos o prazo de prescrição dos créditos tributários, mantendo embora o mesmo regime de contagem e de suspensão que o citado art^o 27^o do CPCI consagrava; e a sentença recorrida entende ser este novo prazo prescricional aplicável ao caso sub judice desde o seu início, embora se deva presumir que só o considere completado no dia da entrada em vigor da lei nova, ou seja, em 1-7-91.

Para assim resolver a questão entende não ser aqui aplicável o n^o 1 do art^o 297^o do Cód. Civil, segundo o qual “a lei que estabelecer, para qualquer efeito, um prazo mais curto do que o fixado na lei anterior é também aplicável, aos prazos que já estiverem em curso, mas o prazo só se conta a partir da entrada em vigor da nova lei, a não ser que, segundo a lei antiga, falte menos tempo para o prazo se completar”; e abraça esse entendimento por achar que o art^o 34^o do CPT não sofre de lacuna que deva ser colmatada com recurso a tal regra civilista, aliás, ainda segundo a sentença, não vocacionada para reger neste âmbito do direito público.

4.2. Como acima se apontou, é questão que já foi apreciada em vários acórdãos desta Secção, em todos se tendo decidido por unanimidade dever ela resolver-se à luz do citado art^o 297^o, n^o 1, do Cód. Civil; a título de exemplo, além dos apontados pelo M^o P^o e que acima se indicaram, pode citar-se, entre muitos outros, o Acórdão de 7-7-93, no recurso n^o 15.664, que, por ter o mesmo relator que este, passaremos a seguir mais de perto.

4.3. Começaremos por realçar que a sentença recorrida aplicou retroactivamente a lei nova a facto passado, pois atribuiu ao decurso do tempo na vigência da lei antiga uma eficácia diferente da que esta previa e semelhante à que lhe corresponderia se ele tivesse decorrido sob o império da lei nova.

Ora esta solução não é exigida pelo CPT, cujo art^o 3^o só se refere às normas processuais – e a prescrição é um instituto de direito substantivo – para proclamar que elas são, em princípio, de aplicação imediata, como aliás é regra no nosso ordenamento jurídico.

Por seu lado, o DL n^o 154/91-04-23 – diploma preambular do CPT –, também não resolve a questão ao dispor no n^o 1 do seu art^o 2^o que este código se aplica aos processos pendentes à data da sua entrada em vigor (1-7-91). Na verdade, não se põe em dúvida que a redução do prazo da prescrição introduzida pelo cit. art^o 34^o do CPT se deva aplicar aos processos instaurados, como este, antes de 1-7-91.

O que se discute é se ao decurso do tempo anterior à vigência do CPT se deve atribuir uma eficácia prescricional sobre a obrigação tributária que ele não tinha, uma vez que a lei sob cujo império ocorreu tal facto (decurso de um certo espaço temporal) só lhe atribuiu tal eficácia quando estivessem decorridos 20 anos desde o início do ano seguinte ao da ocorrência do facto tributário (deixando agora de lado a questão dos factos interruptivos e/ou suspensivos, aspectos, aliás, em que o CPT não inovou).

E, não havendo no nosso ordenamento jurídico-fiscal – nem no jurídico-administrativo, em geral – preceito que encare e resolva o problema, não pode deixar de se aplicar ao caso o n^o 1 do art^o 297^o do C. Civil, norma especial em relação ao art^o 12^o do mesmo diploma e que tem a mesma vocação que este para ser aplicado fora do domínio do direito civil. Aliás, o n^o 3 desse artigo 297^o proclama que a sua “doutrina é extensiva, na parte aplicável, aos prazos fixados pelos tribunais ou por qualquer autoridade”. Razão têm, pois, Pires de Lima e Antunes Varela, ao concluírem, na sua obra Código Civil Anotado, vol. I, Coimbra, 1967, p. 192, que tal doutrina se deve aplicar a todos os prazos administrativos.

Fica assim sem peso algum o argumento de que estamos perante um instituto de direito público.

Quanto ao argumento de ter sido por considerar o anterior prazo de 20 anos demasiado longo para a realização dos objectivos de certeza e segurança jurídica visados pelo instituto da prescrição que o legislador encurtou esse prazo para dez anos no n^o 1 do art^o 34^o do CPT, estamos de acordo com ele; mas é tautológico concluir daí que o legislador quis que a aplicação dessa norma em relação a factos do pretérito se fizesse, em relação a todos ou a alguns créditos fiscais, nos termos preconizados na sentença sob recurso: a interpretação da lei destina-se precisamente a reconstituir o pensamento legislativo (cfr. art^o 9^o do Cód. Civil), pelo que é mera petição de princípio o intérprete dar por assente aquilo que se propõe demonstrar.

5. Pelo exposto acordam os juízes desta Secção do STA em conceder provimento ao recurso revogando a sentença recorrida, com o consequente indeferimento do requerimento de fls. 145, de onde resulta que na instância deve ser proferida nova decisão que respeite este julgado.

Acordam ainda em condenar a impugnante, ora recorrida, LUSO-VINÍCOLA, LDA., nas custas pelo seu decaimento neste recurso e no incidente que desencadeou com o aludido requerimento de fls. 145; neste STA com procuradoria de quarenta por cento; e na instância com a taxa de justiça de um quarto, nos termos dos art^{os} 2^o do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos aprovado pelo DL n^o 449/71-10-26, e 42^o e 43^o do Cód. das Custas Judiciais.

lisboa, 15 de Maio de 1996. — Agostinho Castro Martins (relator) — Manuel Fernandes Dias — Manuel Fernando Santos Serra (com declaração de que votei a decisão, mas sem acompanhar a res-

pectiva fundamentação, pois continuo a entender que, tal como alega a Recorrente, a prescrição da obrigação tributária não pode ser apreciada em sede de impugnação judicial). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Recursos. Embargos de terceiro. Despacho interlocutório. Subida do recurso ao tribunal superior.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Interposto recurso dum despacho jurisdicional interlocutório, proferido em processo de embargos de terceiro, o mesmo só deverá subir ao tribunal superior com o que vier a ser interposto da decisão final, ficando sem efeito se desta não se recorrer, nos termos dos arts.º 172º e 357º do CPT, salvo se, em tal caso, fôr requerida a sua subida independente, nos termos do n.º 2 do art.º 735º do CP Civil.

II — Tendo o recurso sido recebido para subir imediatamente, deve o tribunal superior alterar esse regime, ordenando a sua baixa ao tribunal "a quo", para oportuna subida, se a ela houver lugar.

Recurso n.º 17.599, em que são Recorrente o Ministério Público e Recorrido Bernardo da Silva Rodrigues e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto do 3º Juízo do T.T. de 1ª Instância do Porto, inconformado com o despacho do Mm.º Juiz, de fs. 25, no qual se indeferiu o requerido por aquele Magistrado, a fs. 23, por se entender que a representação das instituições de previdência ou de Segurança Social devia ser exercida pelo M.º P.º, nos termos do art.º 25º do DL n.º 411/91, de 17.Set., daquela decisão interpôs recurso para este STA, concluindo, em síntese, que, nas execuções fiscais para cobrança de contribuições em dívida aos CRSS, para contestar as oposições ou embargos de terceiro deduzidos devia ser citado o presidente do respectivo centro, não cabendo a representação deste ao M.º P.º, por ser de recusar a aplicação, por inconstitucionalidade da norma, do art.º 25º do citado diploma.

1.1. Na sequência do acórdão de fs. 34, foi proferido o despacho de fs. 39 a admitir o recurso, com subida imediata nos próprios autos e efeito suspensivo.

1.2. Colhidos novos vistos, cumpre decidir.

2. Como é sabido, nos termos do art.º 687º, n.º 4, do C.P. Civil, a decisão que admita o recurso não vincula o tribunal superior, podendo este, além do mais, alterar o regime de subida do recurso,

quando recebido para subir imediatamente, devendo sê-lo com subida diferida (cfr. Castro Mendes, "Recursos", Ed. AAFDL-80, pg. 197, e Armindo Ribeiro Mendes, "Recursos em Processo Civil", p. 206).

Ora, no caso "sub júdice", a decisão recorrida é um despacho interlocutório sofrido nestes autos de embargos de terceiro, no qual o Mm.º Juiz indeferiu pretensão do Exm.º Magistrado do M.º P.º, no tocante à representação, no processo, do CRSS do Porto, baseada no art.º 25º do DL 411/91, de 17.Set., norma esta, actualmente, já declarada inconstitucional, com força obrigatória geral, por violação do art.º 168º, n.º 1, al. q), da Constituição (cfr. Ac. n.º 1/96 - Ac. n.º 678/95 - Proc. 441/92 - de 28.11.95, "D.R." 1ª Série-A, de 5.1.96).

Assim, nos termos do art.º 172º, aplicável, por força do art.º 357º, ambos do CPT, o referido despacho é insusceptível de impugnação autónoma, ou seja, o interposto recurso só deverá ser apreciado e, portanto, subir a este Tribunal, conjuntamente com eventual recurso da decisão final, ficando sem efeito se dessa decisão não se recorrer, salvo se, em tal hipótese, fôr requerida a sua subida independente, nos termos do n.º 2 do art.º 735º, do CP Civil (cfr., neste sentido, os acs., deste STA, de 29.6.94, rec. 18.184, 6.7.94, rec. 18.199, 5.4.95, rec. 18.217, e 21.6.95, rec. 18.079).

3. Pelo exposto, alterando-se, nesse sentido, o regime de subida do presente recurso, ordena-se a sua baixa ao tribunal "a quo", para posterior subida, se a ela houver lugar, conforme ficou referido. Sem custas.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (relator)
Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Nulidade de acórdão. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Não constando das conclusões de recurso interposto para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, explícita ou implicitamente, a questão do valor probatório de escritura notarial de compra e venda quanto ao preço dela constante, não cumpria ao mesmo tribunal equacionar e apreciar semelhante matéria.

2 — E não sendo a mesma de conhecimento oficioso, não ocorre vício de omissão de pronúncia no acórdão proferido sobre tal recurso, improcedendo, pois, a alegada atinente nulidade.

3 — O erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa efectuada na instância recorrida não se inscreve nos poderes de cognição da secção de Contencioso Tributário do STA nos processos inicialmente julgados nos tribunais tributários de 1ª instância.

Recurso n.º 18.030, em que são Recorrente Manuel José Correia Moniz e Recorrida Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Manuel José Correia Moniz, advogado, residente na Avenida dos Bombeiros Voluntários de Algés, 51 - 4.º Dt.º, em Algés, inconformado com a sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Évora que julgou improcedente a impugnação judicial que deduzira contra a avaliação efectuada ao prédio urbano inscrito na matriz da freguesia da Sé, concelho de Évora, sob o artigo 327, nos termos do art.º 57º do C.S.I.S.S.D., dela recorreu para o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, assim concluindo a atinente alegação:

1. A decisão tomada teve como base uma mera convicção e não factos concretos e reais;
2. A convicção do chefe da Repartição de Finanças não teve sustento em elementos reais, nem foi provada nem se baseou em qualquer prova;
3. O art.º 57º foi violado, quer no corpo do artigo, quer no seu § único;
4. O preço da venda foi o real e corresponde ao valor declarado para efeitos de sisa;
5. A autorização para a avaliação não deveria ter sido concedida por falta de elementos de prova concretos;
6. O valor sobre que incidiu a sisa corresponde ao valor real da transacção;
7. O Chefe da Repartição, o Director Distrital e os louvados não tiveram em conta os condicionalismos da aquisição, nomeadamente usufruto, aquisição, nomeadamente, arrendamento, etc ...;
8. O valor de avaliação foi realizada como se de prédio livre e devoluto se tratasse;
9. A promoção da avaliação conta-se a partir da data em que o contribuinte é notificado para nomear louvado;
10. Dado que a autorização para a avaliação não suspende o processo;
11. A promoção da avaliação carece de fundamento sério;
12. Nenhuma prova existe nos autos de outros preços praticados no mesmo local do prédio objecto da avaliação recorrida;
13. Os louvados não tiveram em conta os condicionalismos da transacção;
14. Nem o Mm.º Juiz "a quo";
15. A sisa não era devida face ao valor da transacção e ao estipulado no art.º 22º, n.º 11, do C.S.I.S.S.D.;
16. Quem alega tem de provar e a Fazenda Nacional nada provou;
17. Verificou-se violação do artigo referido anteriormente e dos artigos 659º, 668º, 1, b) e d), 156º e 158º do CPC.

Com tal alegação, juntou o Rct. fotocópia simples de escritura pública referente à transacção em causa.

Novamente inconformado com o acórdão que negou provimento a esse recurso, vem agora até nós o impugnante, rematando a sua alegação como segue:

I. O Douto Tribunal "a quo" não se pronunciou sobre questão fundamental, havendo omissão de pronúncia;

II. A compra e venda foi formalizada por escritura pública;

III. A escritura notarial é um documento autêntico que faz prova plena também em relação aos factos nela atestados;

IV. O valor da escritura só pode ser posto em dúvida através de incidente de falsidade;

V. A Fazenda Nacional nunca pôs em dúvida o valor da escritura notarial, nem tomou a iniciativa de qualquer incidente de falsidade para prova contrária, nomeadamente de qualquer simulação;

VI. O Rct. alegou haver falta de fundamento sério para qualquer impugnação por parte da Fazenda Nacional que

VII. Fundamentou a sua posição em meras convicções;

VIII. As convicções não constituem meio de prova e muito menos contra documentos autênticos;

IX. A matéria era de conhecimento oficioso;

X. O valor da escritura notarial não foi objecto de apreciação, quando o devia ter sido;

XI. Nada consta nesse sentido na sentença recorrida;

XII. Não havia lugar a qualquer rectificação do valor da sisa;

XIII. O valor da venda foi o real e o que constou da escritura notarial;

XIV. Na transacção e no preço foram tidos em conta condicionalismos que a Fazenda Nacional ignorou, considerando o seu valor como se o imóvel estivesse devoluto sem usufruto e fosse transaccionado na sua globalidade;

XV. Deve-se revogar a sentença recorrida;

XVI. Violaram-se os arts.º 659º, 156º, 1 e 158º do CPC e ainda XVII. Violou-se o art.º 668º, 1, d), do CPC.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo Tribunal, emitindo o Exm.º Magistrado do Ministério Público douto parecer no sentido do não provimento do recurso.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

A 2.ª Instância acolheu a matéria de facto considerada provada pela 1.ª, a saber:

a) O impugnante pagou, em 12/V/89, a sisa n.º 317/310, no valor de 54.963\$00, com referência à compra, pela importância total de 600.000\$00, que efectuara a Gertrudes Rosa Correia Ribeiro, residente em Évora, de 25% da sua oneração de bens do casal e 25% de direito ao seu quinhão hereditário, por óbito do seu marido, na herança ilíquida e indivisa, no que se refere a um prédio rústico e dois urbanos, descritos a fs. 10 dos autos;

b) Por estar convencido que, em virtude dos preços praticados no mesmo local e em data também recente, o valor sobre que incidiu tal compra era inferior, pelo menos em 100.000\$00 ao preço real por que os bens foram transmitidos, o chefe da R.F. de Évora, através do ofício n.º 4163, de 18/IX/89, solicitou, nos termos e para os efeitos do disposto no art.º 57º e § único do C.S.I.S.S.D., autorização para se proceder à avaliação do prédio urbano inscrito na matriz da freguesia da Sé, concelho de Évora, sob o art.º 327º, um dos objectos da transacção referida;

c) Por despacho do Director Distrital de Finanças de Évora, de 27/IX/89, comunicado à R.F. de Évora pelo ofício n.º 10424, de 27/Setembro/89, do D.D.F. de Évora, foi autorizada a avaliação;

d) Através do ofício n.º 4316 da R.F. de Évora, de 9/VIII/90, nos termos do art.º 93º do C.S.I.S.S.D., foi o impugnante notificado para, no prazo de oito dias, nomear o seu louvado;

e) Em face da não nomeação pelo ora impugnante do seu louvado, foi este nomeado à sua revelia, nos termos do referido art.º 93º;

f) Da avaliação efectuada foi lavrado termo (fls. 27), em 12/XII/90;

g) Pelo ofício n.º 969, de 4/III/91, da R.F. de Évora, foi o impugnante notificado para pagar a importância resultante da diferença entre o valor declarado e o atribuído pela Comissão de Avaliação relativamente ao prédio antes descrito.

Este o quadro factual disponível, ante o qual o Rct. sustenta que o acórdão recorrido incorreu na nulidade prevista na alínea d) do n.º 1 do artigo 668º do Código de Processo Civil, uma vez que «o valor da escritura notarial (que formalizou a compra e venda em causa) não foi objecto de apreciação, quando o devia ter sido».

Este vício de omissão de pronúncia traduz-se no incumprimento, por parte do Juiz, do dever prescrito no n.º 2 do artigo 666º do citado diploma e que é o de resolver todas as questões submetidas à sua apreciação, exceptuadas aquelas cuja decisão estiver prejudicada pela solução dada a outras.

Tais disposições legais adjectivas são aplicáveis à 2ª Instância, por força do disposto na 1ª parte do n.º 1 do artigo 716º do sobredito compêndio adjectivo.

Também por demais sabido é que são as conclusões do recurso que, sintetizando a respectiva alegação, delimitam o objecto do mesmo, sendo da essência dos recursos modificar as decisões recorridas, não criar decisões sobre matérias novas, apreciar novos fundamentos que não tenham sido abordados na decisão recorrida.

Não pode, pois, como regra, tratar-se neles de questões que não tenham sido apreciadas pelo tribunal recorrido (a excepção confina-se às que sejam de conhecimento officioso).

Isto realçado, diremos que nas conclusões da alegação do recurso interposto para o TT de 2ª Instância - logo de início por nós integralmente transcritas - o Rct. não suscitou a questão da ora alegada força probatória plena da referida escritura pública quanto ao montante da transacção. Mais, nessas dezassete proposições conclusivas alusão alguma é, sequer, feita a tal instrumento notarial.

E, como bem salienta o distinto PGA, as alegações desse primeiro recurso só se compreendem pela falta de tal falta probatória. E assim é que «o recorrente, para provar que o preço real foi efectivamente esse (o declarado na dita escritura), invoca alegados condicionalismos que envolveram a aquisição, como sejam um usufruto, a aquisição dum herança indivisa e um arrendamento».

Patente é, portanto, que o Rct. não colocou, de modo algum, ao tribunal de 2ª Instância a questão que ora aponta como não apreciada no acórdão recorrido.

Como assim e sendo incontroverso não ser a mesma de conhecimento officioso, não cumpria àquele Tribunal Superior equacionar e debruçar-se sobre semelhante questão. Vale por dizer que não se verifica, seguramente, a omissão de pronúncia em apreço.

Fora de qualquer dúvida, violados não foram no acórdão recorrido, recheado de fundamentação bastante, os artigos 659º (maxime, o seu n.º 2), 156º e 158º, todos do Código de Processo Civil.

Nesta conformidade, a questão da pretensa força probatória plena da falada escritura quanto ao valor da transacção surge, no presente recurso, como «matéria nova».

Ora, como se lê no acórdão desta Secção de 7/XI/1991, rec. 13614, «é jurisprudência corrente e repetida até à exaustão, a de que os recursos não se destinam à apreciação de questões novas».

Donde que, não se tratando, como já afirmado, de questão de conhecimento officioso, vedado está a este Supremo conhecer dela.

Sempre se lembrará, porém, ao douto recorrente que o artigo 371º, 1, do Código Civil circunscreve a força probatória plena dos documentos autênticos aos «factos que referem como praticados pela autoridade ou oficial público respectivo, assim como aos factos que neles são atestados com base nas percepções da entidade documentadora».

Por isso, diremos com o Ministério Público que, no que concerne ao referido preço da transacção, a escritura em causa só faz prova plena «no que respeita ao facto de as partes terem declarado que foi aquele o preço da transacção e não no que concerne a o preço real ter sido, efectivamente, o que foi declarado. Assim, quanto ao preço de transacção, a referida escritura é uma prova de livre apreciação pelo Tribunal». In casu, da 2ª Instância que, em definitivo, operou, no âmbito dos seus poderes na matéria, a fixação do quadro factual, que nos cabe acolher.

É que este Supremo, enquanto tribunal de revista, em processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância, apenas conhece de direito - artigo 21º, 4, do ETAF e 722º, 2, do CPC, sendo que não se perfila, seguramente, a excepção contemplada na 2ª parte deste número (vide, ainda, o artigo 729º, 1 e 2, do compêndio adjectivo fundamental).

Improcedem, conseqüentemente, as conclusões da alegação do recurso.

Nestes termos, acorda-se em negar provimento ao recurso, mantendo-se o acórdão recorrido, que não se mostra inquinado do alegado vício de omissão de pronúncia.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em 50%.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Manuel Fernandes Dias — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Recursos jurisdicionais — tramitação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Os recursos interpostos de decisões de natureza jurisdicional, no amplo domínio do processo executivo fiscal, onde se inclui a oposição a execução, devem seguir esta tramitação:*

a) *a do artº 356º do CPT, se respeitarem a decisões jurisdicionais sobre o “recurso judicial” interposto das “decisões da administração fiscal” (cfr. artº 355º) e assim:*

— *interposição do recurso por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias, a contar da notificação;*

b) *a do artº 171º, subsidiariamente aplicável por força do artº 357º, em todos os restantes casos, podendo então*

o recorrente optar por uma das duas vias que lhe são legalmente facultadas e a saber:

— *interposição do recurso por meio de requerimento com apresentação das respectivas alegações e conclusões no prazo de oito dias contados a partir na notificação do despacho de admissão, ou*

— *interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal “ad quem”.*

2 — *De modo que, figurando a hipótese dos autos entre esses casos e tendo o recorrente optado pela última das referidas vias, o recurso deve prosseguir seus regulares termos.*

Recurso nº 18 033. Recorrente: Adelino da Silva Amorim; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Santos Serra (por vencimento).

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

1. Adelino da Silva Amorim, devidamente identificado nos autos, recorre do despacho do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto, de 7 de Janeiro de 1992 (vide fls. 5), que julgou deserto o recurso por ele interposto, em 31 de Outubro de 1991, da sentença deste tribunal, de 8 do mesmo mês e ano, pela qual fora julgada parcialmente improcedente a sua oposição a uma execução fiscal que contra ele revertera.

A rematar a sua alegação, oferece o Recorrente as seguintes conclusões:

- a) “O processo de oposição fiscal tem uma natureza jurídica diferente do processo executivo propriamente dito”;
- b) “Por isso, segue os termos do processo de impugnação após o despacho liminar”;
- c) “Os recursos interpostos no processo de oposição seguem a tramitação dos artºs 167º e segs. do Código de Processo Tributário”;
- d) “Não se lhes aplica o artº 356º do mesmo diploma”;
- e) “O despacho recorrido violou todas as disposições citadas nas alegações e nestas conclusões”.

Não houve contra-alegação.

o Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, é de parecer que o recurso não merece provimento, porquanto “no recurso de decisão jurisdicional proferida em processo de oposição interposto para o Tribunal Tributário de 2ª Instância rege plena e exclusivamente o artº 356º, nº 1, do CPT”.

2. Em execução fiscal que contra ele revertera, o ora Recorrente deduziu oposição que foi liminarmente recebida. Após a fase dos articulados procedeu-se à instrução, inclusive com produção de prova testemunhal, e por fim foi lavrada sentença, em 8-10-91, que julgou a oposição parcialmente improcedente.

Desta sentença interpôs o oponente recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, através de requerimento em que invocou o artº 171º do Código de Processo Tributário e declarou “a sua intenção de alegar no tribunal superior”.

Foi em apreciação desse requerimento que o tribunal “a quo” proferiu, em 7-1-92, o despacho sob recurso, do seguinte teor:

Julgo deserto o recurso porquanto não foram apresentadas alegações aquando da sua interposição (artº 356º, nº 1, do CPTribu-

tário — norma de carácter especial para os recursos das decisões de natureza jurisdicional no âmbito do processo de execução fiscal, que afasta a facultade de opção prevista no artº 171º, nº 1, do referido código).

O oponente interpôs então recurso de tal despacho para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, que, por acórdão de 3-11-92, exarado a fls. 25/26, se declarou incompetente, em razão da hierarquia, para dele conhecer, por versar exclusivamente matéria de direito.

Mediante requerimento formulado pelo Recorrente, ao abrigo do artº 47º, nº 2, do CPT, o recurso acabou por subir a este STA, para ser aqui apreciado.

3. Em 1 de Julho de 1991, entrou em vigor o Código de Processo Tributário, que passou a aplicar-se de imediato aos processos do contencioso tributário pendentes que não fossem de transgressão fiscal, salvo norma em contrário do DL nº 154/91, de 23 de Abril, que aprovou esse código, e com ressalva ainda das garantias, direitos, e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes (cfr. artºs 3º do CPT e 2º, nº 1, do seu citado diploma preambular).

As excepções consagradas no referido DL nº 154/91 àquele princípio da aplicabilidade imediata das normas do CPT às execuções fiscais pendentes não abrangem as que dispõem sobre o modo e prazo de alegação em qualquer recurso de decisão jurisdicional.

Assim, a este recurso, interposto em 10-2-92 de despacho de 7-1-92, são de aplicar conforme aliás se assentou na instância com a concordância do recorrente e sem discordância da recorrida, as normas do CPT sobre recursos.

4. A questão que agora importa resolver respeita a saber se, em processo de oposição à execução fiscal, interposto recurso jurisdicional para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, as respectivas alegações devem ser apresentadas com o requerimento de interposição do recurso, sob pena de deserção deste.

Vejamos.

O problema equacionado, se bem que tenha sido já, em casos análogos, objecto de apreciação por banda deste Supremo Tribunal, não recebeu ainda um tratamento pacífico e uniforme (cfr., por todos, Ac. de 15-02-95, in Rec. nº 16374).

Todavia, e pese embora o brilho das diferentes teses apresentadas para a resolução do problema, entendemos que — salvo o devido respeito pela opinião contrária — será de adoptar a orientação que segue.

Como logo resulta da sistematização do Código de Processo Tributário (CPT), a matéria de recursos de actos jurisdicionais é ali tratada por forma autónoma e tripartida, consoante a espécie do respectivo processo, pelo que temos, para o processo de impugnação, os artºs 167º e segs., para o processo de contra-ordenação, os artºs 223º e segs., e, para o processo de execução fiscal, os artºs 356º e 357º.

E a este último domínio pertence, obviamente, a oposição à execução, porquanto, embora surja com a fisionomia duma acção, através da apresentação duma petição inicial, funciona, na verdade, como contestação, visando impugnar a própria execução fiscal (Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, “Código de Processo Tributário Comentado e Anotado”, pag. 533).

Sendo essa, aliás, a sua localização sistemática (cfr. artº 285º, inserido na Secção V — Da oposição, Capítulo II — Do processo, Título V — Do processo de execução fiscal, do Código).

Ora, se é certo que, nos termos do artº 293º, nº 1, do CPT (correspondente ao artº 183º do CPCI), 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 atinente a “produção de provas, alegações e sentença”, como logo decorre da epígrafe daquele mesmo artigo.

Por isso, no âmbito do processo de execução fiscal — onde, como se viu, cabe a oposição —, o regime de recursos jurisdicionais é regulado na Secção X, que trata precisamente “dos recursos” interpostos de decisões proferidas naquele âmbito.

Tal Secção compreende três Subsecções, a I, integrada pelo artº 355º, sobre “recursos das decisões da administração fiscal”, a II, preenchida pelo artº 356º, sobre “recursos de actos jurisdicionais”, e a III, constituída pelo artº 357º, com “disposições comuns” sobre “direito subsidiário”.

Considerando a inserção, o teor e o desenvolvimento lógico de todos os referenciados preceitos, estamos em crer que a tramitação dos “recursos das decisões de natureza jurisdicional”, regulada no dito artº 356º, respeita apenas aos “recursos de actos jurisdicionais” (cfr. epígrafe do mesmo preceito) ocorridos na sequência dos “recursos das decisões da administração fiscal”, de que se ocupa o artº 355º, dispositivo imediatamente anterior àquele.

De resto, só assim se compreenderá o comando do nº 2 do falado artº 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 (cfr., por exemplo, o recurso da sentença de graduação dos créditos — artº 338º do CPT — e o da decisão sobre anulação da venda).

Por conseguinte, e como já dissemos, propendemos a considerar que os recursos contemplados no artº 356º serão apenas os que respeitem a decisões jurisdicionais sobre o “recurso judicial” interposto das “decisões da administração fiscal”, nos termos do artº 355º.

Todos os outros, reportados embora a decisões de natureza jurisdicional no âmbito do processo executivo (onde cabe, como já foi salientado, a “oposição”) e independentemente do tribunal “ad quem” (Supremo Tribunal Administrativo ou Tribunal Tributário de 2ª Instância), serão regidos, subsidiariamente, por força do artº 357º, pelos preceitos dos artºs 167º a 179º, que, incluídos no Título III do Código, referente ao processo judicial tributário, tratam dos recursos dos respectivos actos jurisdicionais.

E daí que, em tais casos, o recorrente possa optar por uma das duas vias facultadas pelo artº 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; ou
- interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal “ad quem”.

5. De modo que, figurando a hipótese ora em apreço entre esses casos e tendo o Recorrente optado pela última daquelas vias, o recurso em causa merecia prosseguir seus regulares termos.

6. Consequentemente, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, para, na 1ª Instância, ser substituído por outro, em conformidade com o agora decidido.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra (relator por vencimento) — Manuel Fernandes Dias — Agostinho Cas-

tro Martins (vencido, nos termos da declaração de voto anexa, mas apenas quanto à fundamentação, pois votei a conclusão). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

Embora votando a sua conclusão, não acompanhei a fundamentação do Acórdão de que esta declaração é apenso. As razões que impõem, no caso, essa conclusão são, a meu ver, outras, bem diferentes. E esta divergência não é de somenos, pois, se ela aqui ainda permite chegar a uma conclusão coincidente, já não assim nos casos de recursos interpostos de decisões judiciais proferidas quer em certos outros incidentes da execução fiscal quer mesmo em caso de oposição liminarmente rejeitada.

Eis essas razões, que como primitivo relator do recurso desenvolvi no projecto de acórdão que não obteve vencimento:

O Cód. de Processo Tributário (CPTRIB91) compõe-se de cinco partes, a que o legislador atribuiu a designação de títulos, numerados de I a V e que, conforme as correspondentes epígrafes, tratam sucessivamente “do ordenamento processual tributário”, “do processo administrativo tributário”, “do processo judicial tributário”, “do processo de contra-ordenação fiscal” e “do processo de execução fiscal”.

A última das dez secções do título V, com a epígrafe “Dos recursos”, tem três subsecções, das quais a segunda é composta por um único artigo, o 356º, cujo nº 1 dispõe que “os recursos das decisões de natureza jurisdicional serão interpostos por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação”.

O despacho recorrido considerou ser esta a norma aplicável ao caso, por se tratar de preceito “especial para os recursos das decisões de natureza jurisdicional no âmbito do processo de execução fiscal, que afasta a faculdade de opção prevista no artº 171º, nº 1, do referido código”.

Estou, em geral, de acordo com esta interpretação da norma.

Porém, estamos perante uma oposição (a execução fiscal) que foi liminarmente admitida. Ora o nº 1 do artº 293º do CPTRIB91 dispõe que, recebida a oposição e notificado o representante da FªPª para contestar, se seguirá o rito processual que para o processo de impugnação se prescreve a seguir ao despacho liminar.

Trata-se de norma especialmente concebida para esse incidente de oposição, que prevalece sobre aquela outra, cujo âmbito é, mais genericamente, o processo de execução fiscal.

Portanto aos recursos ordinários das decisões judiciais proferidas em autos de oposição (a execução fiscal) não liminarmente rejeitada aplicam-se as normas que o CPTRIB91 consagra para os recursos em processo de impugnação judicial e que são, para além da norma geral do artº 169º de que os tribunais tributários não têm alçada, as dos artºs 167º, 169º e 171º e segs. do mesmo diploma.

Ora este artº 171º dispõe no seu nº 1 que “a interposição do recurso se faz por meio de requerimento em que se declare a intenção de recorrer e, no caso de o recorrente o pretender, a intenção de alegar no tribunal de recurso”, ritualismo que o recorrente observou.

Esta opção do legislador de enxertar em acções executivas um incidente sujeito às formalidades de um processo declarativo foi também a seguida no Cód. de Processo Civil (CPC61) no tratamento dos em-

bargos de executado, incidente do processo comum de execução que é paralelo à oposição em execução fiscal, como sustenta o recorrente a fls. 8 vº: opção justificada por a estrutura dos embargos de executada ser a de uma acção declarativa (ou contra-acção, na expressão de Anselmo de Castro, in Acção Executiva ..., pág. 274, citado pelo recorrente a fls. 8 vº), tal como a estrutura da oposição é a de um processo declarativo muito próximo da impugnação judicial.

Por isso, não pode senão considerar-se razoável a opção do legislador de submeter o processo de oposição não liminarmente rejeitada ao regime do processo de impugnação, na esteira do legislador do CPC61 quanto aos embargos de executado que, quando recebidos, seguirão, inclusive no tocante aos recursos, os termos do processo de declaração, cabendo, pois, recurso de apelação (e não agravo como é regra nos incidentes do processo comum de execução) da sentença que conheça do seu objecto, desde que, evidentemente, o respectivo valor exceda a alçada do tribunal [cfr. artigos 817º, nº 2, 922º, nº 1, 923º, nºs 1, alíneas b) e c), e 2, 925º, 926º e 927º do CPC61].

Era com estes fundamentos que daria provimento ao recurso.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Agostinho Castro Martins.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Acórdão do T.T. de 2ª Instância. Recurso restrito a matéria de direito.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Interposto recurso para o STA dum acórdão do T.T. de 2ª Instância; proferido em processo inicialmente julgado por um Tribunal Tributário de 1ª Instância o S.T.A. apenas conhece matéria de direito, nos termos do artº 21º, nº 4, do ETAF;

II — Assim, se nesse recurso o recorrente apenas questiona matéria de facto o mesmo está inevitavelmente votado ao insucesso.

Recurso n.º 18 130. Recorrente: SOLIMPA — Sociedade de Limpezas e Enceramentos, L.d.a.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.mº Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. SOLIMPA — SOCIEDADE DE LIMPEZAS E ENCERAMENTOS, LDA, com sede na Avª da Boavista, 1568, 7.º, Porto, opôs-se no 5º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto a uma execução que lhe foi instaurada.

O Mº Juiz daquele Tribunal julgou a oposição improcedente.

Inconformado com esta decisão a oponente interpôs recurso para o T.T. de 2ª Instância, que negou provimento ao recurso.

De novo inconformada com esta decisão, a oponente trouxe recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

“1º Vem dado como provado que existem dois pagamentos de I.V.A. referentes ao mês de Janeiro de 1990, efectuados, respectivamente, em 7/1/91 e 22/3/91, pelos montantes de Esc. 6.982.565\$00 e 5.658.736\$00.

2º Esses factos correspondem à matéria dos nºs. 2, 3 e 4 da p.i. da oposição.

3º A conclusão a tirar desses factos será a tirada no nº 5 da mesma p.i.

4º Existe, pelo menos, pagamento do I.V.A. referente ao mês de Fevereiro de 1990, incluído no pedido exequendo.

5º Esse pagamento, feito através de autoliquidação mais de um ano decorrido sobre o período dos factos tributários, absorve qualquer liquidação oficiosa ou correctiva.

6º Existe fundamento para oposição nos termos da alínea e) do nº 1 do artigo 286º do C.P. Tributário.

7º Foi violada toda a legislação referida nas alegações e suas conclusões.”

Contra-alegou a representante da Fazenda Pública sustentando que o recurso não merece provimento.

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu douto parecer, defendendo que o recurso não é de prover.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto que o Tribunal Tributário de 2ª Instância dá como provada:

a) A quantia exequenda é constituída por dívidas de I.V.A. respeitantes aos meses de Fevereiro, Março, Abril, Maio e Junho de 1990.

b) A dívida de I.V.A. daquele mês de Fevereiro de dois conhecimentos de cobrança nos valores de 4 666 778\$00 e 251 730\$00, respectivamente.

c) A oponente executada pagou as quantias de 6 982 565\$00 e 5 658 736\$00, respectivamente em 7/1/91 e 22/3/91, referentes ao I.V.A. do mês de Janeiro de 1990 - vd. fls. 4 e 5.

d) O pagamento da quantia indicada de 6 982 565\$00 corresponde ao imposto devido de acordo com a declaração m/A apresentada pela oponente (fl. 18).

e) O pagamento da aludida quantia de 5 658 736\$00 corresponde a liquidação oficiosa efectuada pelos serviços (fls. 16 vº. e 5).

O Tribunal referido não deu como provados outros quaisquer factos.

3. Da leitura das conclusões apresentadas pela recorrente logo se constata que o que está em causa no recurso é o alegado pagamento do IVA referente ao mês de Fevereiro de 1990.

Pagamento que as instâncias não consideram provado.

Será que este Supremo Tribunal poderá sindicar tal matéria? Não pode.

Como bem refere o EPGA, “a questão de saber se se pode concluir dos factos provados que foi feito pagamento correspondente ao mês de Fevereiro de 1990 não envolve a apreciação de qualquer norma jurídica, nem faz apelo aos conhecimentos ou sensibilidade jurídica de julgado pelo que se deve entender constituir uma pura questão de facto.”

Assim é realmente.

Ora, o Supremo Tribunal Administrativo, pela sua Secção de Contencioso Tributário, “apenas conhece de matéria de direito nos pro-

cessos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros”, nos termos do artº 21º, nº 4, do ETAF.

Com a excepção prevista no artº 722º, nº 2, do C.P.Civil, ou seja, quando haja “ofensa duma disposição expressa da lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou que fixe a força de determinado meio de prova.”

Tal situação não ocorre na hipótese trazida à apreciação deste Supremo Tribunal, nem vem aliás alegada pela recorrente.

A pretensão desta não pode assim obter acolhimento.

4 Face ao exposto acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pela oponente SOLIMPA — Sociedade de Limpezas e Enceramentos, Lda.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 50%.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Castro Martins — Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição à execução — Fundamentos — Regra Iura Novit Curia.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — Se a oposição à execução fiscal tiver por fundamento a falta de posse do veículo pelo qual é devido imposto de compensação, e esse fundamento não proceder, mas houver outro fundamento que se possa extrair dos factos alegados, deve o juiz conhecer desse fundamento e não rejeitar liminarmente a oposição por existência de posse.*
- II — O princípio iura novit curia impõe ao juiz que considere os factos alegados segundo as várias soluções plausíveis da questão de direito, e não apenas segundo uma única perspectiva.*

Recurso nº 18.188. Recorrente: António Castanheira; Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Ex.º Consº Dr. Almeida Lopes.

Com base no facto de não ter sido, durante o prazo a que respeita a dívida por imposto de compensação, o possuidor do veículo de matrícula OP-80-82, ANTÓNIO CASTANHEIRA, residente em Pinheiro de Azere, Santa Comba Dão, deduziu oposição à execução fiscal que contra ele reverteu para pagamento do imposto de compensação referente aos anos de 1977 a 1982. Alegou que não usou nem fruiu a viatura que comprara ao VICTOR MANUEL em 1976.

Por despacho liminar de fls. 15 a 18, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância da Guarda rejeitou liminarmente a oposição, por ter entendido que a mesma era manifestamente improcedente, pois, com a simples compra de um bem móvel, o oponente passou a ter a posse do mesmo.

Não se conformando com este despacho, dele recorreu o contribuinte para o TT 2ª Instância, a qual se veio a declarar incompetente em razão da hierarquia.

No recurso, o recorrente alega que nunca usou ou fruiu o veículo durante o referido período, pelo que não tinha dele posse.

Remetido o processo a este STA, o D.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu duto parecer, nos termos do qual deve conceder-se provimento ao recurso, pois o recorrente não teve possibilidade de discutir antes a legalidade da dívida exequenda, dado que a execução reverteu contra o oponente.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

O recorrente alegou, na oposição, que comprou do veículo, mas nunca se registou, a seu favor, nunca o usou, nunca circulou com ele, que o veículo esteve imobilizado.

O Mº Juiz *a quo*, pelo facto de ter entendido que o recorrente, após a compra, ficou na posse do veículo, rejeitou liminarmente a oposição.

Terá procedido legalmente?

Como muito bem diz o Mº Pº junto deste STA, a petição de oposição pode ser entendida como um ataque ao acto de liquidação, na medida em que o recorrente, como revertido, não pôde, oportunamente, deduzir a impugnação judicial, e não lhe pode ser denegada a tutela jurisdicional a que constitucionalmente tem direito.

Com efeito, no art. 11º da petição de oposição o recorrente afirma que não houve posse, usufruição ou circulação a seu favor da aludida viatura, que justifique o pagamento do imposto de compensação, terminando por pedir a anulação do imposto de compensação.

Nas doutras alegações de recurso, é esta a posição que é explicitada, já que é afirmado que «os proprietários dos veículos em questão só estão sujeitos a imposto desde que utilizem nos mesmos carburantes ou combustíveis normais ou de substituição definidos no DL nº 32440, de 24.11.42 — art. 2º das alegações de recurso — e que, não tendo «usado, durante aquele período e desde que o comprou, qualquer carburante ou combustível, é óbvio que, no espírito da lei e do legislador, ele não está sujeito ao pagamento do imposto» — art. 4º das alegações.

A ser este o sentido da petição de oposição, o recorrente pretendia discutir na oposição a legalidade da dívida exequenda, dado não ter tido anteriormente oportunidade de o fazer de modo autónomo.

Ora, por força dos art. 20º, nº 1, e 268º, nº 4, da Constituição, o recorrente tem o direito de impugnar judicialmente a liquidação do imposto de compensação. Mas, como não o pôde fazer autonomamente, pode discutir na oposição a legalidade da dívida, apesar de na altura estar em vigor o CPCI e não o CPT, pois o art. 286º deste último diploma já permite a impugnação da legalidade do acto de liquidação em sede de oposição.

Neste sentido, já decidiu o acórdão do Pleno da Secção, de 13.4.94, proferido no processo nº 14042.

Pelo exposto, pode concluir-se que o Mº Juiz *a quo* não apreciou a petição de oposição segundo as várias soluções plausíveis da questão de direito, limitando-se a apreciá-la segundo um único ponto de vista, o da existência ou não da posse do recorrente sobre o veículo. Mas se os factos alegados permitirem outra solução de direito, iura novit curia.

Por estas razões, o despacho recorrido não pode manter-se.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juizes do STA em conceder provimento ao recurso, em revogar o despacho recorrido, e em mandar baixar o processo à 1ª instância para que seja proferido um novo despacho liminar que não seja de rejeição pelo mesmo motivo.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes — Luís Filipe Mendes Pimentel — Domingos Brandão de Pinho (com a declaração de que voto o acórdão por se não justificar o indeferimento liminar que radica uma questão de economia processual — o processo não deve seguir se a oposição é manifestamente inviável — pois a compra do veículo não implica necessariamente a sua posse). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do S.T.A. — Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto da sentença proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância (recurso “per saltum”) que não tenha como exclusivo fundamento matéria de direito.

Recurso nº 18.609. Recorrente, José Augusto Neves Ferreira. Recorrida, Fazenda Pública. Relator Exmº Conº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. JOSÉ AUGUSTO NEVES FERREIRA, identificado nos autos, deduziu embargos de terceiro contra a Fazenda Nacional, relativamente à penhora efectuada em determinados bens.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viseu julgou os embargos improcedentes.

Inconformado com esta decisão o embargante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões das respectivas alegações de recurso:

“1. A sociedade “Natividade Gomes Rodrigues & Rodrigues, Lda.” foi citada no processo de Execução Fiscal em 2 de Agosto de 1989.

2. O recorrente anda na posse dos bens penhorados desde, pelo menos, 1988.

3. O recorrente tem a seu favor o registo da propriedade dos bens penhorados desde 30 e 31 de Julho de 1990.

4. A penhora foi efectuada em 22 de Outubro de 1991.

5. À data da transmissão e posse efectiva do recorrente que este mantém ininterruptamente desde 1988, ainda a sociedade executada não tinha conhecimento de qualquer execução fiscal.

6. À data dessa transmissão não havia razão para a transmitente se furtar às responsabilidades a que alude a sentença recorrida.

7. O recorrente tem o direito de manter a sua posse de mais de cinco anos sobre os bens penhorados, uma vez que as circunstâncias da transmissão não se integram na previsão do artº 104º do Código de Processo Civil.

8. A sentença recorrida violou o disposto nos artigos 1037º e 1041º do Código de Processo Civil, 1285º do Código Civil e 319º do Código de Processo Tributário.

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública sustentando que o recurso versa matéria de facto.

Idêntico é o parecer do M.P. junto deste Supremo Tribunal, que defende que o Tribunal é hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa decidir desde já a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P.Civil, 45º, do C.P.T. 5º do ETAF e 2º e 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso. Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, nº 1, al. b), do ETAF:

“Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

“ . . .

“b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito”.

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a), do ETAF.

Está suscitada, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Ora, é meridianamente evidente que as conclusões 2ª, 5ª, 6ª e 7ª contêm factos que não coincidem com o probatório da sentença. Tal é manifesto e não justifica qualquer outro tipo de considerações.

Quer isto significar que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, e porque o recurso versa também matéria de facto, como se deixou referido, é competente para dele conhecer o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos normativos legais atrás mencionados.

Pode, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2, do C.P.T..

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo embargante José Augusto Neves Ferreira.

Custas pelo recorrente, fixando a taxa de justiça em Esc. 20.000\$00 e a procuradoria em 40 %.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.**Assunto:**

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, em razão de hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto da sentença proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância que, não contenha, como exclusivo fundamento, matéria de direito.*
- 2 — *Se o fundamento de recurso contiver questão de facto o Tribunal competente, para dele conhecer é o Tribunal Tributário de 2ª instância.*

Recurso nº 19.119 em que é recorrente Luís Marques e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. FERNANDES DIAS.

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

Luís Marques, com os demais sinais dos autos, interpôs recurso "per saltum" para a secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 04.11.93 do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro, proferido no processo de impugnação de liquidação de imposto profissional, referente ao ano de 1988, no valor de 490.543\$00 e juros compensatórios de 46.477\$00, sentença que julgou improcedente a referida impugnação.

Em síntese, são as seguintes as conclusões das suas alegações:

- 1 - O impugnante é empregado por conta de outrém e exerce a actividade de funcionário de banca de casino.
- 2 - No exercício em causa apenas recebeu vencimentos de uma entidade patronal, a que deduziu, a título de imposto profissional, as importâncias devidas que entregou nos Cofres do Estado.
- 3 - Por isso estava dispensado de apresentação da declaração modelo 5.
- 4 - Recebeu também nesse exercício gratificações de terceiros, que foram distribuídos pela Comissão de Distribuição de Gratificações.
- 5 - Foi em relação a essas "gorjetas" que foi feita a liquidação em causa.
- 6 - As gorjetas em causa são ofertadas pelos utentes ganhadores dos casinos e por isso não estão subordinadas nem relacionadas com qualquer prestação de serviços entre ofertante e ofertado.
- 7 - A Comissão de Distribuição de Gratificações não é entidade patronal dos trabalhadores que recebem as gorjetas nem tem competência para reter na fonte qualquer verba, e título de imposto profissional.
- 8 - As liquidações em causa foram feitas pelo Senhor Chefe de Repartição de Finanças do concelho de residência do impugnante.

9 - O art.1º do D.L. 98/88 de 22 de Março, na parte em que, com base na autorização dada pelo artº 28º nº 1 al. e) da Lei nº 2/88 de 26 de Janeiro, deu nova redacção ao artº 1º, §º 2º al. e) do Código do Imposto Profissional, é inconstitucional por violação dos princípios da legalidade e tipicidade do imposto, princípios estes previstos no art. 106º nºs 2 e 3 da CRP.

10 - As gratificações recebidas de terceiros consubstanciam verdadeiras liberalidades, sem carácter de elegibilidade, não sendo periódicas nem regulares mas meramente ocasionais, não se destinando a remunerar um serviço prestado.

11 - Por outro lado, apenas os trabalhadores da banca dos casinos têm as gratificações controladas, havendo outros trabalhadores, por exemplo os de indústria hoteleira e restaurantes que também recebem gratificações e prendas, não controladas.

12 - Em igual situação os trabalhadores de banca dos casinos são tratados desigualmente em relação aos outros que também recebem gratificações e não são tributados.

13 - Há, assim, violação de princípio de igualdade consagrado no artº 13º da CRP.

14 - As normas em causa também violam o princípio de justiça sistemática, o que impõe que a legislação no seu conjunto deva ser reconduzível a uma ideia de justiça.

15 - A liquidação aqui em causa foi levada a efeito pelo Senhor Chefe de Repartição de Finanças da área do domicílio do impugnante, tendo englobado as importâncias recebidas das gratificações já referidas, correspondentes às dívidas dos utentes das salas de jogo dos Casinos, gratificações essas que não têm nada a ver com rendimentos de trabalho.

16 - Essas gratificações são distribuídas pela Comissão de Distribuição de Gratificações, sendo o impugnante empregado por conta de outrem e de apenas uma entidade patronal, não tendo a Comissão de Distribuição competência para reter na fonte, a título de imposto profissional qualquer quantia sobre as importâncias distribuídas.

17 - O Senhor Chefe de Repartição de Finanças não tinha nem tem competência para proceder à liquidação e cobrança de imposto profissional incidente sobre as gratificações em causa, auferidas de terceiros.

18 - A liquidação aqui em causa e a douta sentença recorrida violaram, entre outros, os artºs 2º, 13º e 106º nºs 2 e 3 da CRP.

Contra-alegou a recorrida Fazenda Pública, defendendo que a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade pelo que a sentença recorrida dada por mantida.

O Digno Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando, como questão prévia, a incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por não conter matéria exclusivamente de direito.

A esta questão respondeu apenas a Fazenda Pública, entendendo também ele que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

a) - No dia 12.07.89 foi levantado ao impugnante com auto de notícia pelo facto de, sendo trabalhador de "Solverde - Sociedade

de Investimentos Turísticos da Costa Verde, SA⁷ não ter apresentado a declaração modelo 5 referida no artº 6º do Código de Imposto Profissional, referente ao ano de 1988, tendo embora auferido rendimentos da Comissão da distribuição da Gratificação na importância de 3.765.521\$00, sem ter efectuado qualquer desconto para o imposto profissional.

b) - Com base nos elementos do auto de notícia dito em a) foi liquidado ao impugnante imposto profissional referente a metade das importâncias recebidas.

c) - A liquidação produziu, assim, imposto no valor de 490.543\$00 e juros compensatórios de 46.477\$00, o que perfaz 537.020\$00.

d) - No dia 10.10.89 o impugnante fez apresentar a petição de impugnação judicial.

e) - À data da entrada da petição da impugnação, a liquidação dita em c) não havia ainda sido paga, nem debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública.

f) - Por acção do impugnante e de outros e dando acolhimento às suas razões, o senhor Provedor de Justiça levou ao Tribunal Constitucional a questão da constitucionalidade da norma que deu nova redacção ao artº 1º §º 2º al. c) do Código do Imposto Profissional.

g) - Assim, essa norma está a ser objecto de apreciação da sua constitucionalidade, pelo processo de fiscalização abstracta nº 70/89 do Tribunal Constitucional.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão suscitada pelo Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Supremo Tribunal para apreciar o recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e de matéria determina a incompetência absoluta do tribunal - artº 45º nº 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento oficioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública - artº 45º nº 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento procede o de qualquer outra matéria - artº 5º do ETAF e artsº 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância cabe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo artº 32º nº 1 als. a) e b) do ETAF e artº 167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1º instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - artº 21º nº 4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário das decisões proferidas pelos Tribunais Tributários da 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito, o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão de hierarquia, para dela conhecer. Sê-lo-à o Tribunal Tributário de 2ª instância - artº 41º nº 1 al.a) do ETAF e artsº 47º nº 3 e 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na sentença recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este Tribunal para conhecer de recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma: para a determinação da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte de sua pretensão, factos que não foram dadas como provadas na decisão proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Ora, no caso dos autos, o recorrente invoca, como suporte de sua pretensão, factos que não foram considerados na decisão recorrida.

São eles:

- o impugnante exerce a actividade de funcionário de banca de Casino.

- No exercício dessa actividade apenas recebeu vencimentos de uma entidade patronal, a qual deduziu, a título de imposto profissional, as importâncias devidas, que entregou nos Cofres do Estado.

- Apenas os trabalhadores da banca dos casinos têm as gratificações controladas, havendo outros trabalhadores, por exemplo, os de indústria hoteleira e restaurantes que também recebem gratificações e grandes e não controladas.

- O Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, pelo seu despacho nº 1/95-XII de 27.02.95 refere que a tributação das gratificações auferidas pelos trabalhadores dos Casinos não foi uniformemente considerada por todos os serviços de Fiscalização Tributária como rendimentos de trabalho.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pelo recorrente.

Independentemente do relevo da averiguação de tais factos para a apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pela razões expostas e nos termos das disposições legais atrás, citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

Termos em que declaram a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Francisco Rodrigues Pardal (Tem o voto de conformidade com o Exmº Conselheiro Dr. Santos Serra que não assinou por não estar presente). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Caso julgado formal. Suspensão da instância por vontade do juiz — arts. 276º, 1), c), e 279º do C.P.Civil.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A suspensão da instância por vontade do juiz, com fundamento em pendência de causa prejudicial, cessa quando estiver definitivamente julgada tal causa — art. 284º, 1, c), do C.P.Civil.

II — O poder de suspender a instância, nesse caso, não assume carácter discricionário, pelo que, sendo a respectiva decisão recorrível, constitui-se caso julgado formal, traduzido na preclusão da questão decidida, que não pode ser objecto de diferente decisão, no mesmo processo.

Recurso nº 19.130, em que são recorrente Ricardo Silva Dias e recorrido Fazenda Pública, e do qual foi relator o Ex.^{mo} Cons^o Dr. Coelho Dias.

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

1. Ricardo Silva Dias, inconformado com a sentença de fls. 41, proferida em 19.8.94, na qual se absolveu o Estado da instância, nesta impugnação que havia deduzido contra a liquidação do imposto complementar, Secção A, do ano de 1988, no montante de 188.126\$00, daquela decisão veio recorrer para este STA, assim concluindo, em síntese, a alegação do recurso:

— Neste processo foi proferido despacho a ordenar a suspensão da instância até decisão final no processo de impugnação de imposto profissional, por haver relação de dependência entre os dois processos;

— Sem que tivesse ocorrido tal condicionalismo, proferiu o M^{mo} Juiz sentença julgando a impugnação intempestiva;

— Nos termos do art. 672º do C.P.Civil, os despachos e a sentença que recaíam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo, salvo se por sua natureza, não admitirem recurso de agravo;

— O referido despacho não foi objecto de recurso, pelo que transitou em julgado;

— Assim, gozando da força de caso julgado formal, obstava a diferente decisão no processo, enquanto se mantivesse inalterado o circunstancialismo a ele subjacente, pelo que a sentença recorrida violou o referido art. 672º, devendo por isso, ser revogada;

— Se assim não se entender, deve considerar-se tempestiva a impugnação, contrariamente ao decidido, porquanto na contagem do prazo para sua dedução se deve atender ao preceituado no CPCI, não sendo de aplicar o CPT, por força do disposto no art. 7º do DL 154/91, que aprovou este último diploma, tendo sido violados, por isto, esse dispositivo, o art. 58º, do CIC, e o art. 89º do CPCI.

Termina pedindo, com o provimento do recurso, se revogue a sentença recorrida e se ordene o cumprimento do despacho que suspendeu a instância ou, se assim não se entender, a baixa do processo

para decisão de acordo com o direito aplicável, após fixação dos factos para tal necessários.

1.1. Contra-alegou, a F^a P^a, pugnando pela manutenção do decidido.

1.2. O Ex.^{mo} Magistrado do M^o P^o junto deste STA, emitiu parecer no sentido de a sentença recorrida haver violado caso julgado formal, razão pela qual o recurso merecia provimento, desde logo com base nesse fundamento, o qual se mostrava, também, justificado, por a deduzida impugnação ser tempestiva, considerando-se aplicável o CPT, como o era, igualmente, se devesse observar-se o regime do CPCI.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vem fixada a seguinte factualidade:

a) — No dia 13/6/91, o ora impugnante foi notificado para no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, Secção A, do ano de 1988, no montante de 132.960\$00, e juros compensatórios de 55.166\$00 — cfr. informação oficial a fls. 8.

b) — Não tendo o impugnante 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 oficial a fls. 8.

c) — No dia 30/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1.1. — cfr. carimbo de entrada a fls. 2.

d) — O presente processo tem os seus termos suspensos, por ordem do juiz, de acordo com o art. 279º do C.P.Civil.

2.1. Com base nestes factos, começou o julgador por considerar que o despacho que proferira a suspender a instância, por emitido no uso de um poder discricionário do juiz, não impedia a prolação de sentença uma vez que ocorria intempestividade da impugnação, seguidamente apreciando esta excepção à luz do CPT julgado aplicável e concluindo dada a sua procedência, a absolver o Estado da instância.

2.2. Ora, conforme se refere no probatório e se vê de fls. 38, proferiu de facto, o M^{mo} Juiz, um despacho em que, considerando haver clara relação de dependência entre a presente impugnação judicial e outra, deduzida contra a liquidação de imposto profissional, pelo mesmo impugnante, julgou, de harmonia com o art. 279º, 1, do C.P.Civil, haver motivo justificado para suspender a instância nestes autos até decisão final no outro processo, consequentemente ordenando tal suspensão.

Tal despacho, notificado às partes, transitou em julgado.

E, seguidamente, sem que qualquer informação fosse prestada no processo, relativamente à outra impugnação, proferiu o M^{mo} Juiz a já referida decisão, ora recorrida.

A suspensão da instância, por vontade do Juiz, com fundamento em pendência de causa prejudicial prevista naquele art. 279º do C.P.Civil, com referência ao art. 276º, 1, c), cessa quando estiver definitivamente julgada a causa prejudicial — art. 284º, c), do cit. Código.

E o poder de suspender a instância não assume carácter discricionário, dependendo da verificação do condicionalismo para tal fixado na lei, no caso, a existência de causa prejudicial, pelo que, havendo recurso da decisão que ordene tal suspensão — art. 679º do C.P.Civil — sem que seja interposto, verifica-se a preclusão da questão processual decidida, formando-se caso julgado formal — art. 672º — impeditivo de diferente decisão, no mesmo processo, daquela questão (cfr. Rodrigues Bastos «Notas ao Cód. Proc. Civil», vol. II, pág. 44, e vol. III, págs. 256 e 257, e A. dos Reis, «Anotado . . .», págs. 156/157).

Assim, estava vedado ao julgador fazer cessar a suspensão da instância, com a fundamentação em que baseou a decisão recorrida, a qual, por violadora de caso julgado formal, enferma de ilegalidade e não pode, por isso, manter-se na ordem jurídica.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Hernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução Fiscal. Citação. Nulidade. Consequências quanto à penhora e apensação de execuções.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A falta de citação em processo de execução fiscal apenas acarreta a anulação forçosa dos actos que sejam, segundo o regime próprio da execução fiscal, consequentes do acto de citação, por só então aqueles estarem absolutamente prejudicados por este.

II — É diferente o regime dessa nulidade no processo civil, pois aqui ela determina a anulação de todo o processo (artº 921º do C.P.C.).

III — A nulidade da falta de citação não determina a nulidade da penhora e da apensação de processos se na realização destas não for cometida qualquer ilegalidade que determine autonomamente a sua nulidade, apenas propiciando a tempestividade desta defesa.

Processo nº 19 349. Recorrente: Herculano Couto de Azevedo; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Herculano Couto de Azevedo, com os sinais dos autos, dizendo-se inconformado com o segmento do despacho de fls. 68 a 69 vº dos autos do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (2º Juízo), de 95.12.12, em que, deferindo recurso para ele interposto de reclamação formulada perante o Chefe de Repartição de Finanças de Gondomar e por este indeferida nos autos de processo de execução fiscal nº 491/81 e apensos aqui movidos contra o recorrente e declarando procedente a arguição da nulidade da falta da sua citação, anulou a ordem de venda dos bens e a tramitação daí decorrente (de fls. 34 e segs. da execução), mas não a penhora dos bens que lhe havia sido efectuada consequentemente ao despacho que ordenara

a citação dele recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a revogação desta parte do despacho e a anulação de tal penhora e ainda que se mande proceder à sua citação para os termos da execução primitivamente instaurada (sem as apensações, aliás já anuladas) por a quantia exequenda ser diferente e susceptível de pagamento em prestações.

II — Em apoio desta pretensão, o recorrente invoca os fundamentos que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

“1ª. O recorrente interveio pela primeira vez nos autos de que vem o presente recurso logo que teve conhecimento da acção executiva contra si pendente como resulta do respectivo requerimento a fls. 65 e 66, onde alegou a inexistência da sua citação, o que

2ª. Ut supra, implica a nulidade absoluta de tudo o que se processou após o despacho que mandou citar o executado (cfr., por todos J. Alberto dos Reis, Comentário ao C.P.C., 2º, 3ª edição, págs. 414 a 445 e C.P.C. artº 201).

3ª. A nulidade absoluta por da nota de citação constar que esta havia sido feita na pessoa do seu procurador, sem que tivesse sido ostentada sequer a procuração (alegações supra) gera não só a revelia do executado como

4ª. O prejuízo daí adveniente para a sua defesa, por, como consta da própria acção executiva, o valor da execução ser diferente, em consequência das apensações posteriores (C.P.C., artº 195º, 1, a); 2, c) e 233º do C.P.C.I.; então em vigor, artº 66º e 67º e 251º, 1, a) do C.P.T.). Daí que

5ª. A penhora feita, dada a nulidade absoluta insuprível, por inexistência de citação, deve anulada, por o acto da citação ser de natureza pessoal e não ter sido praticada na pessoa do executado, nem na de procurador ou mandatário legalmente habilitado (228º-A, nº 2 e 771º-f) do C.P.C.). Desta forma

6ª. Dada a falta de citação e a nulidade absoluta insuprível, existentes, (194º, 196º e 201º do CPC, além das disposições legais acima citadas),

7ª. Porque houve manifesta irregularidade na aplicação da lei (disposições legais de 4, 5 e 6 destas conclusões) e decisão contra a lei e direito,

8ª. Em provimento de causa e do recurso, a decisão recorrida deve ser substituída por outra, que, anulando e ordenando o cancelamento da penhora, feita contra lei e direito, mande proceder à citação do executado, aqui recorrente, para os termos da execução primitivamente instauradas (sem as apensações, aliás já anuladas), por a quantia exequenda ser diferente e susceptível de pagamento em prestações”.

III — A Fazenda Pública contra-alegou defendendo que a nulidade da falta de citação não acarreta a anulação da penhora efectuada por esta não se tratar de um acto que dependa absolutamente daquela.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que, sustentando poder o executado, se citado, pagar a dívida exequenda e acrescido e, por isso, não ser a penhora efectuada acto a aproveitar, nos termos do artº 76º, § 1º do C.P.C.I., opinou no sentido do provimento do recurso.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — As questões decidendas.

As questões trazidas para resolução deste tribunal *ad quem* são as de saber se, declarada a nulidade do processado por falta de citação

do executado, deve ser também anulada a penhora que haja sido efectuada posteriormente e se deve este tribunal de recurso ordenar a citação do executado para os termos da execução primitivamente instaurada (sem as apensações) como consequência da nulidade absoluta da citação.

B — O quadro processual.

O quadro processual de que emergiram as questões é o seguinte:

Contra o recorrente foi instaurado o processo de execução fiscal nº 491/81 pela Repartição de Finanças de Gondomar para cobrança coerciva de dívidas provenientes de impostos, havendo nela sido penhorado um prédio urbano do executado.

O processo de execução foi decorrendo e chegou a ser designado dia para a venda do prédio.

Entretanto, o executado veio ao processo, por articulado apresentado em 89.04.24, arguir a nulidade da sua citação para os termos da execução e requerer a anulação de todo o processado a partir da citação nula.

C — A decisão recorrida.

No cumprimento do decidido em recurso interposto para o Tribunal Tributário de 2ª Instância do despacho do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto que, decidindo reclamação do executado contra o indeferimento pelo então “juiz auxiliar” daquele requerimento, o confirmara, foi proferido o despacho recorrido, o qual reconheceu a nulidade da citação do executado, mas não aceitou que o efeito daí decorrente fosse a nulidade de todo o processado, como pretendia o recorrente, entendendo que era caso apenas de lhe permitir deduzir oposição à execução, querendo, no prazo de 10 dias, para o que ordenou a sua notificação, e anulando o despacho que ordenara a venda dos bens penhorados e a tramitação daí decorrente, de fls. 34 e segs. da execução.

D — A fundamentação.

1 — A questão da não anulação da penhora.

O despacho recorrido não anulou a penhora que havia sido efectuada após a prática do acto processual da citação, cuja anulação decretou, por entender que ela era “útil em qualquer caso — artigos 160º e 184º do C.P.C.I. — podendo ser levantada mediante caução idónea”.

Diga-se, desde já, que se apoia esta posição.

O despacho recorrido reconheceu que se verificava a nulidade absoluta da falta de citação do arguente-executado, prevista, então, na alínea f) do artº 76º do C.P.C. Impostos, na medida em que podia prejudicar a sua defesa a deduzir contra o processo de execução, onde aquela ocorresse, e, nessa linha, ordenou que ele fosse notificado para, querendo, deduzir oposição à execução em 10 dias.

Esta pronúncia judicial transitou em julgado, por a parte vencida não ter interposto recurso do respectivo segmento do despacho que a expressa e o recorrente ter restringido o interposto por si ao âmbito decisório do despacho que se revê na formulação das questões acima enunciadas (cfr. artº 684º, nº 2 do C.P.C.).

É, pois, a partir já da definição dada, de vez, pelo tribunal *a quo* para a questão da existência da nulidade absoluta que importa encarar a solução das questões propostas no recurso.

Dizia o § 1º do artº 76º do C.P.C.I., a cuja tutela a situação em apreço faz apelo, que as nulidades absolutas definidas anteriormente nas diversas alíneas do preceito, entre as quais figurava a da falta

de citação, quando pudesse prejudicar a defesa do interessado, tinham por efeito a anulação do processado posterior ao momento em que fossem praticadas e por elas absolutamente prejudicado e que deviam aproveitar-se as peças úteis ao apuramento dos factos.

A pesquisa do sentido deste parágrafo quanto a saber qual será o processado que ficará absolutamente prejudicado como mera consequência da declaração da nulidade absoluta e quais as peças, que não obstante ela se devam aproveitar, como aí se manda, passa evidentemente pela configuração da própria nulidade, tal como é feita nas alíneas anteriores.

Ora, da alínea f), onde se tipifica a nulidade sob exame, resulta que a falta de citação só é nulidade quando possa prejudicar a defesa do interessado.

Sendo assim, importa apurar, no concreto processo executivo, — e no concreto processo porque a lei remete, quer a anulação, quer o aproveitamento, para os actos praticados —, em que âmbito é que o interessado pode estar a sair prejudicado.

É claro que tal possibilidade é manifesta quanto ao direito de deduzir oposição à execução: não tendo havido citação, o executado não teve oportunidade de se opôr àquilo de que não lhe foi dado conhecimento e para o qual gozava de um prazo certo (artº 175º do C.P.C.I. e ora 285º do C.P.T.).

Mas, a situação já não é a mesma quanto a outros actos praticados posteriores à falta de citação e que não são rigorosamente actos consequentes dela ou de que ela seja acto prejudicial, como é o caso da penhora.

Na verdade, a lei adjectiva tributária concebe a penhora sem a adstringir necessariamente à prévia citação do executado.

O § 3º do artigo 172º do C.P.C.I., então em vigor, estabelecia que, instaurada a execução, se procedia logo à penhora de bens, independentemente de citação.

A penhora podia ser efectuada sem que o executado se pudesse considerar citado, quer por via postal, como nos casos contemplados no artº 2º do Decreto-Lei nº 48.699, de 23 de Novembro de 1968 (ao tempo da situação *sub judice*, com a redacção introduzida pelo D.L. nº 382/82, de 8/09), dado que aí não se estabeleceu qualquer presunção de citação, quer pessoalmente, ainda que tal acontecesse em processos de execução de valor superior ao limite fixado naquele artigo (mais de mil contos), como é aquele em que surge a questão em apreço (artº 3º do mesmo diploma).

Note-se que hoje este regime se mantém com algumas adaptações nos artºs 277º e 278º do C.P.Tributário.

Deste modo, a penhora não surge como um acto consequente ou de execução do acto de citação, podendo existir sem este.

Para o fogo anulatório da falta de citação o atingir, não basta haver ela sido praticada; é necessário que da falta de citação advinha para o interessado e em relação à penhora um prejuízo que seja autónomo de qualquer ilegalidade de que esta padeça e que pode ser reparado mediante reacção contra ela, pelos meios próprios, como v. g., reclamação contra a ilegalidade da extensão da penhora ou da ordem de bens por que a mesma foi feita (cfr. artºs 192º e 194º do C.P.C.I.), assegurando a falta de citação apenas a tempestividade dessa defesa e com os seus fundamentos autónomos.

Estamos nestes casos perante ilegalidades próprias do acto da penhora que em nada derivam da falta de citação, contra as quais se

pode reagir autonomamente, estando a tempestividade dessa defesa assegurada.

Não se alegue, como faz o recorrente, o regime do processo civil e a autoridade de doutrinadores, como o eminente professor Alberto dos Reis, que se pronunciaram sobre ele.

É que o regime do processo de execução fiscal não condiz, nesta parte, com o do processo civil, sendo um regime especial.

O Código de Processo Civil prescreveu, no seu artigo 921º, um regime muito mais drástico para a falta de citação no processo de execução, determinando a anulação de todo o processo.

Por outro lado, não se argumente, também, que o executado sai prejudicado, dado que pode pagar a quantia exequenda sem a penhora.

Permitindo a lei a penhora antes da citação, cai logo pela base o pressuposto desse raciocínio.

Mas mais. Não estando o executado inibido de pagar imediatamente ou até de requerer o pagamento em prestações, nenhum prejuízo lhe advém da realização da penhora, pois naquele caso ela será logo levantada e neste, sempre teria de ser feita ou garantida (artºs 238º e 163º do C.P.C.I., então em vigor, e 343º e 282º do C.P.T.).

Temos, portanto, de concluir que não procedem os fundamentos do recurso alegados quanto à primeira questão, bem a tendo decidido o despacho recorrido.

2 — A questão da citação do recorrente para os termos da execução primitivamente instaurada, sem as apensações.

É claro que, constatada como foi a falta de citação, a única postura possível era a de determinar a sua realização.

Nisso, o senhor juiz não foi tão claro como devia ser, na medida em que ordenou apenas a notificação do arguente para, querendo, deduzir oposição no prazo de 10 dias.

Questão diferente era, já, a de saber que actos é que o arguente da nulidade poderia ter praticado ou poderia vir a praticar.

A lei só manda o juiz pronunciar-se sobre quais os actos praticados que devem ser anulados ou aproveitados e essa questão foi resolvida no despacho recorrido.

E, no rigor das coisas, nem outra coisa poderia fazer, dado que ele apenas é obrigado a decidir as concretas questões que lhe sejam postas pelas partes e não a orientá-las em certo sentido para fazerem valer os seus direitos, sob pena de se estar a emiscuir no domínio da sua autonomia privada.

Ao pretender ver declarada a falta de citação, cabia à parte fazer o seu juízo sobre a oportunidade ou legalidade de fazer ou não certos pedidos que, na sua óptica, estivessem dependentes da citação e cujos pressupostos de facto já tinham, então, ocorrido.

Se os pressupostos de facto ainda não tinham, então, ocorrido, mas surgiram apenas posteriormente, caberia, nesse momento, à parte fazer igualmente o seu juízo sobre a legalidade e oportunidade desses pedidos, encarada à luz da declarada nulidade da citação.

Só feitos os pedidos, o juiz poderia ver se eram tempestivos ou não e de atender.

Segue-se daqui que não tem este tribunal de apreciar, se o recorrente deve ou não ser citado apenas para a execução primitivamente instaurada ou seja, sem as apensações, por a quantia exequenda ser diferente e susceptível de pagamento em prestações.

Não houve pronúncia sobre tal matéria por banda do tribunal recorrido, ao contrário do que o recorrente afirma fazendo uma leitura

da anulação determinada do processado **consequente** apenas do despacho anulado que ordenou a venda dos bens penhorados como se fora de todo o processado **posterior** a ele, e o recurso não se destina a enfrentar questões novas que não sejam de conhecimento officioso.

Sem embargo, sempre se dirá que não se vê como é que tal pretensão poderia merecer provimento, tendo em conta que a citação, sendo efectuada actualmente e não como se fora no passado, é feita no processo de execução e este hoje apresenta-se nos termos que decorrem do cumprimento da obrigatoriedade legal da apensação de execuções estabelecida no artº 166º do C.P.C.Impostos.

Por outro lado, mesmo fazendo uma projecção do que acima se disse quanto à necessidade de existência de prejuízo, constata-se que não é possível extrapolar dessa obrigatoriedade legal da apensação de execuções qualquer prejuízo, pois ela não prejudica quaisquer direitos do executado quanto aos novos processos apensados, gozando em relação a eles dos mesmos direitos do processo principal, porquanto a apensação só é legal de determinada em relação a processos que estejam na mesma fase (artº 166º e seu § único do C.P.C.I. e ora o artº 263º do C.P.T.).

A possível nulidade da apensação por incumprimento desta regra, susceptível de causar prejuízo ao arguente, careceria de ter sido alegada no tempo próprio, intervindo a falta da citação como elemento propiciante da tempestividade dessa defesa, como já se disse, e sobre ela ter recaído despacho do tribunal recorrido para poder ser apreciada em recurso.

Conclui-se, pois, não procederem também os fundamentos da segunda questão proposta.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso, confirmando o despacho recorrido.

Custas pelo recorrente, com procuradoria de 60 %.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se num recurso interposto de decisão do Tribunal de 1.ª Instância se incluírem questões de facto de que ele não tenha conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Recurso n.º 19 359, em que são recorrente Hermínio Pinto da Cruz e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Vítor Meira.

Hermínio Pinto da Cruz deduziu no Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto oposição à execução que lhe fora instaurada para

cobrança de imposto de capitais — secção A relativo a um contrato de mútuo.

A M^a Juíza daquele Tribunal julgou a oposição improcedente por os factos invocados não integrarem qualquer dos fundamentos previstos quer na alínea g) do artigo 176^o do CPCI quer nas alíneas g) e h) do artigo 286^o do CPT.

Inconformado com a decisão recorreu o oponente para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua revogação, formulando as seguintes conclusões:

A — Aquando do decurso do prazo de impugnação da liquidação do imposto que originou a quantia exequenda, a situação jurídica do oponente não se encontrava ainda definida, nos termos em que o veio a estar, quando mais tarde deduziu a presente oposição.

B — Daí que não possa ser-lhe negado, ao abrigo do art. 286^o do C.P.T. ou 176^o do C.P.C.I., o direito a exercer a sua defesa por esta via, já que não pode, neste caso, afirmar-se, que o oponente podia e devia ter optado pela impugnação judicial.

C — Face ao alegado pelo oponente no requerimento de oposição, deveria ter-se-lhe reconhecido o direito de se defender por esse meio, ao abrigo do disposto nas alíneas e) e g) e h) do n^o 1 do art. 286^o do C.P.T.

D — Aliás, interpretar de outra forma o disposto na citada alínea g) do n^o 1 do art. 286^o, consistiria em privá-la de qualquer conteúdo útil, e restringir de forma excessiva o direito de defesa do oponente que — além de estar privado do capital mutuado e respectivos juros — seria vítima de uma tributação de prejuízos, inédita em qualquer sistema fiscal, violando assim o disposto nos arts. 20^o n^o 1 e 205 n^o 2 da C.R.P.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público neste Tribunal pronunciou-se pela incompetência hierárquica do mesmo para conhecer do recurso por a conclusão A das conclusões afirmar factos que não foram estabelecidos nem levados em conta na decisão recorrida, dos quais pretende extrair consequências jurídicas.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Haverá pois que começar pela questão da incompetência suscitada pelo Ministério Público nos termos do artigo 45^o n^o 2 do Código de Processo Tributário.

Ressalta da primeira conclusão das alegações de recurso a afirmação factual de que a situação jurídica da oponente não estava ainda definida durante o prazo de impugnação da liquidação e veio a estar definida mais tarde quando deduziu a oposição. Esta questão fáctica não consta efectivamente da decisão recorrida.

Nos termos dos artigos 167^o do C.P.T. e 32 n^o 1 alínea b) do ETAF compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1^a instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Sendo alegadas no recurso questões de facto a competência para conhecer do mesmo caberá ao Tribunal Tributário de 2^a Instância.

No caso vertente o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, sendo indiferente para a determinação da competência do Tribunal saber se os factos invocados relevam ou não para o julgamento do recurso. Este Supremo Tribunal tem decidido em inúmeros arestos que a competência se afere pelo "quid disputatum" e não pelo "quid decisum", na esteira do ensinamento do Prof. Manuel de Andrade.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso por ser competente para o efeito o Tribunal Tributário de 2^a Instância.

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

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Antonio Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S.T.A. Matéria 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 1^a instância — recursos per saltum —, quando estes tenham por exclusivo fundamento matéria de direito.

II — Não tem por exclusivo fundamento matéria de direito o recurso em que, entre outros, se invoca como fundamento do pedido de revogação da decisão recorrida e de apensação do processo de impugnação do imposto complementar ao processo de impugnação do imposto profissional, o facto de ela ter sido adoptada, por deferimento de promoção do M^o P^o, em outros processos da mesma natureza e do mesmo tribunal, relativos aos mesmos impostos e do mesmo ano.

Processo n.º 19 508. Recorrente: Fernando Carlos Rodrigues Mourão; Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Fernando Carlos Rodrigues Mourão, contribuinte fiscal n^o 131363506, residente na Rua n^o 19, n^o 285, Espinho, dizendo-se inconformado com a sentença, de 94.10.28, do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Aveiro, que rejeitou a impugnação judicial que deduziu do acto de liquidação do Imposto Complementar, Secção A, do ano de 1988, e respectivos juros compensatórios, dos montantes de 58.871\$00 e 24.301\$00, sob fundamento de que não podia conhecer-se na impugnação do imposto complementar, que era um imposto de sobreposição ou que recaía sobre rendimentos globais total ou parcialmente já tributados em outras cédulas, dos erros de determinação da matéria colectável dos impostos parcelares, sob pena de se pôr em causa o princípio do caso decidido, pois que, uma vez

anulada contenciosamente a liquidação do imposto parcelar haverá que reformular-se officiosamente a liquidação do imposto de sobreposição, dela recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e a apensação do processo de impugnação do imposto complementar ao processo de impugnação do imposto profissional, também por si deduzido.

II — Em fundamento desta pretensão, o recorrente invoca, nas conclusões das suas alegações de recurso, várias razões, salientando-se entre elas a de que a decisão recorrida não atentou no facto de as anulações officiosas de impostos parcelares só poderem ser efectuadas, de acordo com o art.º 59.º, § único, do C.I.Complementar, se ainda não tiverem decorrido cinco anos sobre a data da última e de, quando por motivos imputáveis aos serviços tenha sido liquidado imposto superior ao devido, se dever proceder, nos termos do art.º 61.º do mesmo código, à anulação officiosa se ainda não tiverem decorrido 5 anos sobre a abertura do cofre para a cobrança ou sobre o pagamento eventual — circunstâncias estas que justificam a dedução da impugnação do imposto complementar —, e ainda a de que, verificando-se uma relação de conexão entre a decisão deste processo e a do processo de impugnação do imposto complementar, por ambos dependerem essencialmente da apreciação dos mesmos factos e das mesmas regras de direito, se deveria ter ordenado a sua apensação, nos termos dos art.ºs 38.º, n.º 1 e 39.º, n.º 2 da L.P.T.A., como se procedeu em outros processos, em deferimento de promoção do Digno Mag.º do M.º P.º, referentes também às “gorjetas” dos funcionários de banca dos Casinos, relativos aos mesmos impostos e aos mesmos anos.

III — A Ex.^{ma} Representante da Fazenda Pública junto deste Supremo Tribunal contra-alegou, batendo-se pela confirmação da decisão recorrida.

IV — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto no mesmo tribunal, após aduzir, no seu parecer, que o recurso não tinha por exclusivo fundamento matéria de direito, pois que na questão da apensação de processos, que constitui um dos fundamentos do recurso, não vem provado, na sentença, que ela tenha ocorrido e o tenha sido mediante promoção do M.º P.º, pronunciou-se no sentido de se julgar hierarquicamente incompetente para o seu conhecimento este Supremo Tribunal.

V — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A Questão Prévia da Competência do Tribunal

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, de ordem pública, cujo conhecimento, que é até officioso, precede o de qualquer outra matéria (cfr. art.ºs 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 art.º 32º, n.º 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 art.º 41º, n.º 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 art.ºs 511º, n.º 1; 653º, 655º; 657º; 659º; 646º, n.º 4; 722º, n.ºs 1 e 2 e 729º, n.º 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 implicados, 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.

Na verdade, 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 (art.º 722º, n.º 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 quer esta se traduza numa divergência probatória quanto aos factos fixados na sentença, ou numa alegação de factos para além dos constantes desse probatório. E tem de o ser por ele, independentemente da pertinência, merecimento ou acerto jurídico que tenham essas questões de facto ou afirmações de facto, propostas no recurso, ou seja, da sua virtualidade ou susceptibilidade para alcançar a solução pretendida, em face do direito aplicável e da factualidade dada por assente na decisão recorrida.

Na verdade, sendo a questão da competência um *príus* em relação a todas as demais questões que se suscitem no recurso, não pode o tribunal entrar na apreciação daqueles 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, como suporte da sua pretensão de alteração da decisão recorrida, factos que não vêm dados como provados na decisão recorrida.

Ora, o recorrente invoca como fundamento da sua pretensão de revogação da sentença recorrida e da apensação do processo de impugnação do imposto complementar ao da impugnação judicial do imposto profissional, além do mais, que ela já ocorreu em outros

processos semelhantes que correram termos no Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Aveiro, apensação essa que terá sido ordenada na sequência de deferimento de promoção do Ministério Público.

Não vindo como provado na decisão recorrida que essas apensações tenham ocorrido, nem que o tenham sido por deferimento de requerimento do Ministério Público, suscita-se uma questão de conhecimento de matéria de facto, de cuja pertinência, merecimento ou acerto jurídico relativamente à pretensão formulada não há que aquilatar.

Sendo assim, o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito, pelo que o tribunal competente para dele conhecer não é este Supremo Tribunal mas o Tribunal Tributário de 2.^a Instância, nos termos das disposições citadas.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em julgá-lo hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, cabendo essa competência, ao Tribunal Tributário de 2.^a Instância, para quem o recorrente pode pedir a remessa dos autos no exercício do direito conferido pelo art.^o 47.^o do C.P.T.

Custas pelo recorrente com taxa de justiça de 6.000\$00 e procuradoria de 40 %.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Recurso jurisdicional. Alegações. Deserção.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O art.º 356º do CPT só se aplica aos recursos interpostos de decisões jurisdicionais sobre os recursos a que se refere o art. 355º do mesmo código.*
- 2 — *Desses recursos apenas os interpostos da 1ª instância para a 2ª instância estão sujeitos ao regime estabelecido no n.º 1 daquele art.º 356º.*
- 3 — *Em todos os demais, as alegações de recurso podem ser apresentadas no tribunal “ad quem” desde que tal intenção seja expressamente declarada no requerimento da interposição.*

Recurso n.º 19.572, em que são recorrente Matos & Pereira, Ld^ª e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exm.º Conselheiro Dr. Fernandes Dias.

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

“Matos & Pereira, Ld^ª”, sociedade comercial por quotas, com sede na Rua Marquês de Pombal n.º 112, na cidade da Guarda, deduziu

oposição à execução fiscal por dívida de IRC, no montante de 589.645\$00, referente à liquidação adicional do ano de 1989, perante o Tribunal Tributário de 1.^a Instância da Guarda que, por despacho de 02.12.94, rejeitou liminarmente essa oposição com o fundamento de ser ela manifestamente improcedente.

Inconformada com tal decisão, dela interpôs recurso a oponente “Matos & Pereira, Ld^ª” directamente para o Supremo Tribunal Administrativo — Secção de Contencioso Tributário — declarando no seu requerimento pretender alegar no tribunal de recurso.

Admitido o recurso e distribuído este neste Supremo Tribunal, o Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando, como questão prévia, a deserção do recurso por as respectivas alegações não haverem sido apresentadas no prazo de 8 dias no tribunal recorrido, como determina o n.º 1.^o do art.º 335.^o do CPT.

Colhidos os vistos legais, cumpre apreciar e decidir a suscitada questão prévia para se determinar o prosseguimento do recurso com alegações nesta instância ou para se julgar deserto o recurso por falta de alegações da recorrente.

Estamos perante um recurso de decisão jurisdicional no âmbito do processo de execução fiscal — oposição do executado — regulado pelos arts.º 356.^o e 357.^o do CPT.

O Código de Processo Tributário trata de matéria dos recursos de actos jurisdicionais por forma autónoma e tripartida, consoante a espécie de processo.

Assim, para o processo de impugnação tal matéria vem consagrada nos arts.º 167.^o e 179.^o, integrados no Cap. VII (recursos de actos jurisdicionais) do título III que trata do processo judicial tributário; para as contraordenações fiscais, nos arts.º 223.^o a 225.^o, integrados na secção II (do processo judicial de contra-ordenação) do Cap. II (do processo de aplicação de coimas) do título IV que trate de processo de contra-ordenação fiscal; e para o processo de execução fiscal, nos arts.º 356.^o e 357.^o, integrados na secção X dos recursos de Administração Fiscal — subsecção 1.^a — e dos recursos de actos jurisdicionais — subsecção 2.^a — do cap. II (do processo) do Título V, que se ocupa do processo de execução fiscal.

A esta última área — processo de execução fiscal — pertence a oposição à execução fiscal.

Em matéria de execução fiscal o regime de recursos vem, assim, tratado na secção X, do cap. II do Título V do CPT, que compreende 3 subsecções: a primeira, trata dos recursos de decisões da Administração Fiscal (decisões não jurisdicionais) de que se ocupa o art.º 355.^o; a segunda, diz respeito aos recursos de actos jurisdicionais, de que se ocupa o art.º 356.^o; e a terceira, trata do direito subsidiário em matéria de recursos, com a remissão para o regime estabelecido no Código de Processo Civil para os recursos em processo de execução.

O art.º 355.^o prevê a susceptibilidade de recurso de todos os actos da Administração Fiscal que afectem os direitos e interesses dos particulares e regula os respectivos termos; o art.º 356.^o constitui ainda o seu desenvolvimento, agora já num momento em que a questão se encontra dentro de jurisdição.

Enquanto o art.º 355.^o regula os termos do recurso dos actos da Administração Fiscal para o poder judicial, o art.º 356.^o regula os termos do recurso de decisão proferida sobre aquele recurso.

Assim, entendemos, de acordo com jurisprudência corrente deste Supremo Tribunal Administrativo, que os recursos contemplados no

art.º 356º do CPT são apenas os respeitantes a decisões jurisdicionais sobre recurso judicial interposto de decisões de Administração Fiscal nos termos do art.º 355º.

Aliás, só assim se compreenderá o comando do n.º 2 do art.º 356º segundo o qual “os recursos terão efeito resolutivo”, sabido, como é, que têm efeito suspensivo os recursos interpostos de certas decisões proferidas no âmbito do processo de execução, como o recurso da sentença de verificação e graduação de créditos, o recurso da decisão sobre a anulação de venda ou sobre embargos de terceiro, em que as decisões recorridas versam sobre actos jurisdicionais praticados em processo de natureza essencialmente jurisdicional e que têm o mesmo tratamento dos recursos de sentença proferida no processo de impugnação.

O citado preceito (art.º 356º) aponta decisivamente para o entendimento de que se está a referir aos recursos jurisdicionais interpostos na execução fiscal.

O art.º 357º, por sua vez, constitui uma subsecção (como o art.º 356º constitui uma outra), donde se poderá tirar a conclusão de que naquele preceito (art.º 357º) se prevêem não só os outros recursos jurisdicionais, como o regime comum deles.

O art.º 357º manda que aos recursos previstos na secção se aplique, em primeiro lugar, o disposto no CPT e depois, com as necessárias adaptações, o CPC.

Esta remissão legislativa tem inteira pertinência.

É que o processo de execução fiscal é também uma das modalidades do processo judicial tributário, previstos nos ns.º 1 e 2 do art.º 118º, cujo regime de recursos, consta do cap. VII, do Título II, ou seja, dos arts.º 167º e 179º.

As normas constantes destes preceitos (arts.º 167º e 179º) são directamente aplicáveis a todos os recursos jurisdicionais interpostos em qualquer das formas de processo judicial (impugnação, contra-ordenação, execução fiscal) sempre que neles não haja disposições específicas que disponham em sentido diferente.

Portanto, os recursos contemplados no art.º 356º do CPT dizem apenas respeito a decisões jurisdicionais sobre o recurso judicial interposto de decisões da Administração Fiscal nos termos do art.º 355º.

Todos os restantes, respeitantes a decisões de natureza jurisdicional, no âmbito do processo executivo, entre as quais se inclui o recurso em apreço, são regidos pelo art.º 357º do CPT que manda aplicar subsidiariamente e em primeiro lugar o preceituado nos arts.º 167º e 179º do CPT e depois as normas respectivas do CPC.

Também de acordo com a jurisprudência corrente deste Supremo Tribunal Administrativo, os recursos interpostos para o Supremo Tribunal Administrativo sempre foram regulados pela LOSTA e pelo RSTA, quer inicialmente, quer na vigência do CPCI, quer mesmo agora na vigência do ETAF e da LPTA.

O art.º 87º § único do RSTA sempre foi aplicável nesses recursos.

Nada havendo no regime dos recursos no CPT que expressamente afaste a aplicação dessa norma, a sua aplicabilidade é de manter, tanto mais que, quer o art.º 169º, quer o art.º 171º n.º 5 desse diploma ressalvam a aplicação da lei orgânica do tribunal “ad quem”, reafirmando desse modo a manutenção do aludido regime que é o de o recorrente poder alegar no tribunal de recurso desde que declare a intenção de recorrer e de alegar no tribunal de recurso.

Perante o que exposto fica, o recurso não deve ser julgado deserto por falta de alegações do recorrente, como pretende o Digno Ma-

gistrado do Ministério Público, pois o recorrente goza da faculdade de apresentar as alegações no Supremo Tribunal Administrativo, por haver declarado pretender fazê-lo no requerimento de interposição de recurso — arts.º 357º e 171º n.º 1 do CPT, art.º 106º da LPTA e art.º 87º § único do RSTA).

Termos em que desatendem a questão prévia suscitada pelo Digno Magistrado do M.º P.º e determinam o prosseguimento do recurso, com notificação para alegações.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição autárquica. Cooperativa proprietária e não possuidora. Fundamento de oposição à execução.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A contribuição autárquica é devida pelo proprietário ou pelo usufrutuário em caso de usufruto.

II — No caso de propriedade resolúvel, a contribuição autárquica será devida por quem tenha o uso e fruição do prédio.

III — Dando-se como provado que a oponente, cooperativa tem inscrito em seu nome na matriz predial urbana o prédio sobre o qual incidiu a liquidação autárquica, o sujeito passivo deste tributo é a cooperativa, que é a proprietária, não obstante os cooperadores tenham o uso e fruição das fracções.

IV — Na qualidade de proprietária, a cooperativa de construção e habitação é parte legítima para a execução cuja dívida exequenda é a quantia liquidada em contribuição autárquica.

Recurso nº 19.620, em que são Recorrente a Cooperativa de Construção e Habitação de Santo Ildefonso, CRL e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Cooperativa de Construção e Habitação Santo Ildefonso, CRL pessoa colectiva n.º 500720142 com sede no Largo Tito Fontes, 153 1º no Porto, inconformada com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto que julgou improcedente a oposição á execução fiscal contra si instaurada para cobrança coerciva de 1.327.406\$00 proveniente de Contribuição Autárquica do ano de 1991, interpôs

recurso directamente para este STA, em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

”a) Está provado nos autos que a oponente ora recorrente não é possuidora dos prédios a que respeita a contribuição desde Novembro de 1982, data da transmissão da referida posse por via da tradição para os cooperantes.

b) Logo por força do disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 286º do C.P.T., não é a recorrente parte legítima para o pagamento da contribuição, conforme já reconhecido fora no âmbito do CPCI relativamente à contribuição predial por sentença transitada junto aos autos com a petição.

c) Ao não reconhecer a ilegitimidade da oponente, a sentença em crise violou frontal e inequivocamente o disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 286º do C.P.T..

Nestes termos e nos mais de direito doutamente supridos, deve ser dado provimento ao presente recurso, declarando-se a recorrente parte ilegítima para o pagamento da contribuição em causa, com a consequente revogação da sentença recorrida e demais consequências legais, alcançando-se por esta via, como é norma nessa Alto Tribunal efectiva justiça”.

Não houve contra-alegação.

Neste STA o Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido do não provimento do recurso nos seguintes termos:

”A questão que é objecto do recurso é a de saber se pode ser fundamento de oposição a execução fiscal relativa a contribuição autárquica no âmbito da al. b) do n.º 1 do art.º 286º do CPT, a falta de posse do prédio que a gere.

Esta questão tem de ter uma resposta positiva nos casos em que a constituição da dívida depende, directa ou indirectamente, da posse do prédio que a gere, o que sucede nos casos de usufruto e de propriedade resolúvel - ns.º 2 e 3 do art.º 8º do CCA - ou nos casos de falta de inscrição na matriz - n.º 4 do mesmo artigo.

Porém, no caso dos autos, o prédio está inscrito na matriz em nome da oponente e não se está perante caso de usufruto ou de propriedade resolúvel, por isso, a posse dos prédios não tem qualquer relevo para a determinação do sujeito passivo do CCA e da constituição da respectiva dívida.

No caso dos autos, a contribuição é devida pela oponente por ser de presumir ser a proprietária das fracções e não se ter feito prova de que o não fosse - ns.º 1 e 4 do art.º 8º citado.

Pelo exposto, a oponente deve considerar-se parte legítima para a execução.

Nestes termos, entende-se que o recurso não merece provimento”. Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como assente a seguinte matéria de facto:

”1. A oponente é uma cooperativa de construção e habitação que tem inscrito em seu nome, na matriz predial urbana, o prédio que se encontra referido no documento junto aos autos a fls. 23 e cujo teor aqui se dá por reproduzido (art.º 9489) e sobre o qual incidiu a liquidação da contribuição autárquica no valor de 1.327.406\$00 e que constitui a dívida exequenda.

2. As fracções do prédio a que diz respeito a quantia exequenda foram entregues, a partir do ano de 1982, pela oponente aos respectivos cooperadores que as passam a habitar e fruir”.

Com base nesta factualidade e sob a consideração decisiva de que a ocupação das fracções pelos cooperadores não caracteriza a exis-

tência de qualquer direito real de propriedade resolúvel ou de usufruto sobre os prédios, os quais continuam a ser propriedade da oponente, a sentença concluiu que é esta (a oponente) o sujeito passivo da contribuição autárquica e não os cooperadores que sem qualquer título relevante para efeitos de incidência deste imposto, ocupam as fracções daqueles prédios.

Porém, a recorrente sustenta que por não ser possuidora dos prédios a que respeita a contribuição desde Novembro de 1982, data em que transmitiu a referida posse para os cooperantes, não é parte legítima para o pagamento da contribuição por força da alínea b) do n.º 1 do art.º 286º do C.P.T., conforme já reconhecido fora no âmbito do C.P.C.I. relativamente à contribuição predial por sentença transitada, junta aos autos com a petição. Quanto a esta questão da contribuição predial há que dizer, antes de mais, que se trata de um imposto diferente da contribuição autárquica e que a referida sentença respeita a contribuição predial de 1984/1988.

E porque se tratam ambos de imposto periódicos, isto é, impostos que se renovam nos sucessivos períodos de tributação que, no caso, são anuais, dão origem a sucessivas obrigações tributárias independentes.

Daí que não assumam qualquer relevo para o caso dos autos - contribuição autárquica do ano de 1991 - uma sentença transitada sobre contribuição predial de anos anteriores - 1984 e 1988, cujos efeitos se limitam a estes anos.

Mas importa não perder de vista que se está perante um recurso de uma decisão que julgou improcedente a oposição deduzida com o fundamento na al. b) do art.º 286º do C.P.T. que como se vê abrange três tipos de ilegitimidade, interessando aqui, segundo a oponente-recorrente, aquele que decorre do facto de a pessoa citada, embora figurando no título como executada, não ter sido durante o período a que respeita a dívida exequenda o possuidor dos bens que a originaram.

Sucede que a contribuição autárquica é devida pelo proprietário do prédio em 31 de Dezembro do ano a que a mesma respeita.

É o que dispõe o n.º 1 do art.º 8º do CCA.

Decorre do n.º 2 do mesmo artigo que no caso de usufruto, a contribuição será devida pelo usufrutuário.

No caso de propriedade resolúvel, a contribuição será devida por quem tenha o uso e fruição do prédio (n.º 3).

Preceitua o n.º 4 do mesmo artigo que ”presume-se proprietário ou usufrutuário para efeitos fiscais quem como tal figure ou deva figurar na matriz na data definida no n.º 1 ou, na falta de inscrição, quem em tal data tenha a posse do prédio.

Ora, deu-se como provado que a oponente tem inscrito em seu nome na matriz predial urbana o prédio sobre o qual incidiu a liquidação autárquica de 1.327.046\$00 e que constitui a dívida exequenda e que as fracções do prédio a que diz respeito a quantia exequenda foram entregues a partir de 1982 pela oponente aos respectivos cooperadores que as passaram a habitar e fruir.

Tal como se defendeu na sentença recorrida, temos assim que o sujeito passivo da contribuição autárquica é o proprietário ou o usufrutuário independentemente de estarem ou na respectiva posse, e só no caso de propriedade resolúvel é que tem interesse saber quem está na posse do prédio, pois neste caso o sujeito passivo da contribuição é aquele que tenha o uso e fruição do prédio.

Embora os cooperadores tenham, no caso, o uso e a fruição das fracções ou seja do prédio, verdade é que a situação não configura casos de propriedade resolúvel, nem se verifica a falta de inscrição do prédio na matriz, e não se está perante caso de usufruto.

O que significa, como adverte o Exm.º Procurador Geral Adjunto, no caso dos autos, a posse dos prédios não tem qualquer relevo para a determinação do sujeito passivo e da constituição da respectiva dívida, pelo que a contribuição é devida pela oponente por ser de presumir ser a proprietária das fracções e não se ter feito prova de que o não fosse, o que decorre do estabelecido nos ns.º 1 e 4 do art.º 8º do CPA já citados.

Deriva do exposto que inexistente fundamento da oposição à execução fiscal, maxime o previsto na alínea b) do n.º 1 do art.º 286º do C.P.T..

A sentença recorrida, ao concluir pela legitimidade da oponente para a execução fiscal na espécie vertente, não merece qualquer censura pelo que deve ser confirmada e mantida na ordem jurídica uma vez que não foi violada qualquer disposição legal.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, assim se confirmando a sentença recorrida.

Custas pela recorrente fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — José Joaquim Almeida Lopes — João José Coelho Dias. — Foi presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Recurso de decisões de Administração Fiscal. Subida do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Em execução fiscal, o tribunal só conhecerá de recurso de decisão de Administração Fiscal quando o processo aí for remetido a final, salvo se o recorrente invocar prejuízo irreparável, caso em que subirá logo.*
- 2 — *Com as alterações ao art.º 355º do CPT introduzido pela Lei n.º 7/85 de 7 de Fevereiro, agora tais recursos subirão a tribunal sempre a final.*

Recurso n.º 19.737. Recorrente: Dinis Rodrigues Tavares; Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Exm.º Cons. Dr. Fernandes Dias.

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

Dinis Rodrigues Tavares, com os demais sinais dos autos, interpôs recurso do despacho de 15.03.95 do Senhor Chefe da 1ª secretaria administrativa de Execuções Fiscais do Porto, proferido no processo de execução fiscal que a Fazenda Pública move contra a “Fábrica de Camisas Magna Ldª” com sede na Rua do Bonjardim n.º 1045,

na cidade do Porto, despacho que lhe indeferiu a petição apresentada e onde levantava o incidente de nulidade de citação.

Remetidos os autos a tribunal, pelo senhor Juiz do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto foi proferido despacho em 02.05.95, ordenando a devolução dos autos à Secretaria Administrativa para aí prosseguirem os seus termos, pois só devem ser remetidos a Tribunal a final.

Inconformado com este despacho, dele interpôs recurso Dinis Rodrigues Tavares directamente para este Supremo Tribunal Administrativo.

São as seguintes as conclusões das suas alegações:

1. Vem o presente recurso interposto de decisão que ordenou que o recurso entretanto interposto para o Tribunal Tributário de 1ª Instância só subisse a final, devendo guardar a conclusão do processo executivo.

2. O recorrente arguiu a nulidade da citação, condição essencial para aferir da legitimidade de execução contra o recorrente.

3. A proceder o incidente deduzido, óbvio se torna que a citação se terá de repetir, ocorrendo claramente a nulidade de todo o processado ocorrido e ainda permitindo a possibilidade de o recorrente poder vir a deduzir oposição se tiver fundamentação para tal, o que até sucede no caso presente.

4. A interpretação de que o recurso só subirá a final, irá determinar que só com o fim da execução o recorrente verá apreciado o seu incidente.

5. O recorrente não invocou prejuízo irreparável mas ressalta dos autos a quase inutilidade do recurso se porventura se tiver de aguardar anos até que a execução finde.

6. O presente recurso não incide sobre a execução mas tão só sobre um incidente que poderá inquirir “ab initio”, em relação ao recorrente, todo o processo de execução, pelo que é inaplicável aqui o preceituado no art.º 335º do CPT, quanto à subida do recurso.

7. O qual deverá subir imediatamente, em separado, prosseguindo a execução, mas, conhecendo-se já do recurso.

8. A não decidir assim, a decisão recorrida violou o disposto no art.º 355º do CPT.

9. Deve revogar-se a decisão recorrida que será substituída por outra que ordene o imediato prosseguimento do recurso.

A recorrida Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu parecer no sentido de que o recurso não merece provimento pois o art.º 57º n.º 3 da Lei n.º 39-B/84 de 27 de Dezembro revogou expressamente os ns.º 4 e 5 do art.º 355º do CPT e mesmo que a revogação não tivesse ocorrido, o recorrente não invocou prejuízo irreparável.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A questão suscitada pelo recorrente consiste em saber se o recurso que interpôs de decisão do senhor Chefe de 1ª secretaria administrativa das Execuções Fiscais do Porto deve subir imediatamente ou só a final.

O regime dos recursos das decisões da Administração Fiscal em matéria de execução fiscal vem consagrado no art.º 355º do CPT, cujo n.º 1 dispõe:

“As decisões proferidas pelo Chefe de Repartição de Finanças e outras autoridades da Administração Fiscal que afectem os direitos e interesses legítimos do executado são susceptíveis de recurso judicial

para o Tribunal Tributário de 1ª Instância, a interpor no prazo de 8 dias após a sua notificação”.

Na sua redacção original dispunham os ns.º 3 e 4 do citado preceito:

“3. O tribunal só conhecerá dos recursos quando, depois de realizadas as diligências, o processo aí for remetido a final, salvo o disposto no número seguinte.

4. Se o recorrente invocar prejuízo irreparável com a imediata execução de decisão recorrida, o processo subirá logo a tribunal”.

De acordo com tais preceitos, o regime de subida dos recursos judiciais de decisões da Administração Fiscal, em matéria de execução fiscal, é o de que tais recursos só sobem a final, a não ser que o recorrente invoque prejuízo irreparável, caso em que a subida do recurso será imediata.

Em 7 de Fevereiro de 1996 pela Lei n.º 7/96 o art.º 355º do CPT sofreu alterações.

Foi mantida a redacção original dos ns.º 1 e 2 e os números seguintes passaram a ter a seguinte redacção:

“3. O Tribunal só conhecerá dos recursos quando, depois de realizadas as diligências, o processo só for remetido a final.

4. Antes do conhecimento dos recursos será notificado o Representante da Fazenda Pública para responder no prazo de 5 dias e ouvido o Representante do Ministério Público, que se pronunciará no mesmo prazo”.

A redacção do actual n.º 4 corresponde à redacção do anterior n.º 5, sendo agora que o art.º 355º do CPT composto por 4 números, suprimido que foi o n.º 5.

De acordo com o n.º 3 do citado preceito, na sua redacção actual, os recursos das decisões proferidas em matéria de execução fiscal pelos Chefes de Repartição de Finanças e outras autoridades da Administração Fiscal, sobem sempre a final e nunca imediatamente, seja ou não invocado prejuízo irreparável ou qualquer outro motivo.

As normas aplicáveis ao caso concreto dos autos são os contemplados nos n.ºs 3 e 4 do art.º 355.º, citado, na sua redacção originária pois o recurso foi distribuído neste Supremo Tribunal em 12.07.95.

Não é necessário recorrer subsidiariamente as normas do Código de Processo Civil para decidir a questão suscitada no recurso.

O art.º 355º do CPT é o aplicável ao recurso em apreço e tal preceito prevê expressamente o regime desde recurso, designadamente o seu modo à subida.

De acordo com os ns.º 3 e 4 do mesmo preceito legal, com a redacção que lhes foi dada antes de revogados pela Lei n.º 7/96 de 7 de Fevereiro, o recurso interposto pelo recorrente de decisão do senhor Chefe da 1ª Secretaria Administrativa das Execuções Fiscais do Porto para o Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto só subiria imediatamente se tivesse sido invocado prejuízo irreparável.

Ora, o recorrente não invocou tal prejuízo pelo que só a final o recurso subirá ao Tribunal Tributário de 1ª Instância para ser conhecido.

Termos em que negam provimento ao recurso e mantêm a decisão recorrida.

Custas pelo recorrente, fixando-se em 20.000\$00 e taxa de justiça e em 40% de procuradoria.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim da Silva Rodrigues. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição à execução — Reversão — Art. 16º do C.P.C.I. — Factor de conexão relevante para efeitos da responsabilidade ali prevista.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A responsabilidade do gerente prevista no art. 16º do C.P.C.I. é uma responsabilidade «ex-lege», baseada num critério de culpa funcional.

II — Tal responsabilidade é de reportar quer ao momento do facto gerador do imposto, quer ao período da cobrança voluntária da dívida.

III — O Dec.-Lei nº 68/87, de 9/2, veio exigir que a administração fiscal provasse a culpa do gerente mas manteve inalterada a sua responsabilidade temporal.

IV — Assim, tal responsabilidade continua a reportar-se quer ao momento do facto gerador do imposto, quer ao período da cobrança voluntária da dívida.

Recurso nº 19.784. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: José Júlio de Sousa Bilhoto. Relator: Ex.ºmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. JOSÉ JÚLIO DE SOUSA BILHOTO, identificado nos autos, veio opôr-se a uma execução que contra si reverteu, alegando que a quantia exequenda se reporta a um período em que a oponente já não fazia parte da empresa.

A Mª Juíza do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto julgou a oposição parcialmente procedente.

A representante da Fazenda Pública, não se conformou com tal decisão, interpondo recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

1 — Por inexistência de bens penhoráveis no património da executada originária Fritaço — Equipamentos Hoteleiros, Lda, reverteu a execução contra o agora oponente José Júlio de Sousa Bilhoto.

2 — A Contribuição Industrial do Grupo A do exercício de 1987 e 1988, respeita à actividade económica desenvolvida pela primitiva executada e com a gerência de direito e de facto do oponente.

3 — Verificada a gerência de direito (provada por escritura pública), presume-se a gerência de facto (uma vez que não foi posta em causa nos anos de 1987 e 1988).

4 — Embora se tenha verificado a gerência de direito e de facto até 5 de Junho de 1989, o oponente é responsável porque a gerência abrange o período a que respeita o imposto, isto é, 1987 e 1988.

5 — Nos termos do art. 16º do C.P.C.I. a «responsabilidade dos gerentes das sociedades de responsabilidade limitada respeita a todas as contribuições e impostos relativos ao período da sua gerência».

6 — 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.

7 — Que o oponente, exerceu funções de gerência de direito e de facto durante o período em que ocorreu o facto gerador do imposto, isto é, nos exercícios de 1987 e 1988.

8 — Como tal é responsável pelas dívidas de Contribuição Industrial dos exercícios de 1987 e 1988.

9 — A sentença sob recurso violou, assim, o art. 16º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, ao considerar como parte ilegítima o oponente quanto à Contribuição Industrial em dívida dos anos de 1987 e 1988.

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu parecer, sustentando que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto que o Tribunal considera provada:

«A 2ª RF de Matosinhos instaurou processo executivo contra Fritaço — Equipamentos Hoteleiros relativa a Contribuições ao CRSS de 1989 (Abril a Junho e Agosto a Dezembro) e 1990. Contribuição Industrial de 1987 e 1988 e IVA de 1987 a 1991.

Face à insuficiência dos bens penhorados, foi proferido, em 10/2/94, despacho de reversão contra o oponente como gerente da executada.

Por escritura de 5/6/89 o oponente cedeu a quota que tinha na executada, renunciando à gerência da mesma».

3. Sendos estes os factos, vejamos agora o direito.

Está apenas em causa, neste recurso, saber se o oponente é ou não responsável pelas dívidas de Contribuição Industrial dos exercícios de 1987 e 1988.

Dívidas essas que nascidas num momento em que o oponente era gerente da sociedade originária devedora foram postas em cobrança num momento em que o oponente já não era gerente da referida sociedade.

A Mª Juíza defende que o oponente não é responsável pelo pagamento destes impostos, uma vez que a cobrança ocorreu num momento em que o oponente já não era gerente da sociedade em causa.

E esta posição tem acolhimento doutrinal.

Neste mesmo sentido se pronunciam Alfredo de Sousa e José Paixão no seu C.P.C.I., Comentado e Anotado, 2ª edição, 1986, pág. 88, em anotação ao art. 16º

E mantêm a mesma posição no seu C.P.T., Comentado e Anotado, 2ª edição, pág. 51, em anotação ao art. 13º

Posição diversa sustenta Rúben Carvalho e Francisco Pardal no seu C.P.C.I. Anotado e Comentado, a pág. 133 e Alberto Xavier, *Manual*, volume I, pág. 388.

Estes autores defendem que a responsabilidade dos gerentes abarca ambos os períodos, ou seja, abarca quer o momento em que ocorreu o facto gerador do imposto quer o momento de cobrança voluntária do mesmo.

É esta última a posição que defendemos, expressa no acórdão deste Tribunal de 14/3/96 (rec. 19.511).

No mesmo sentido podem ver-se os Acórdãos deste Tribunal de 22/9/93 (rec. 16.070), o de 2/3/95 (rec. 18.760) e ainda o de 24/4/90 (rec. 12.124) in A. D. 355/860.

Escreveu-se no Acórdão do S.T.A. de 30/5/90, atrás citado:

«São os gerentes que agem em nome da sociedade como seus órgãos, estando, assim, organicamente ligados à prática dos actos de que deriva a obrigação do imposto e à apresentação das respectivas declarações,

através das quais, por via de regra, a administração fiscal toma conhecimento dos elementos necessários à liquidação, e, por outro, e na mesma qualidade, devem providenciar no sentido de os impostos serem pagos atempadamente, isto é, no período de cobrança voluntária».

Trata-se de uma responsabilidade «ex-lege», baseada num critério de culpa funcional, inerente ao mero exercício do cargo ou funções de gerente, fundado «numa presunção de culpa em abstracto, na vertente do erro de conduta ou como conduto deficiente (Acórdão do S.T.A. de 12/5/94 — rec. 17.136 — citando Antunes Varela». Das obrigações em Geral, vol. I, 6ª edição, 1989, pág. 547 e ss.).

Assim, a responsabilidade do gerente, que é uma responsabilidade «ex-lege», como se disse, dispensa, pois, a imputação respectiva a um comportamento individual, antes se ligando ao mero exercício do cargo ou função de gerente.

Em consequência, a responsabilidade prevista no art. 16º do C.P.C.I. é de reportar quer ao momento do facto gerador do imposto, quer igualmente ao momento de cobrança voluntária da respectiva dívida — vide Acórdão do S.T.A. de 2/3/95 (rec. 18.760).

Assim, o oponente é responsável pela dívida de Contribuição Industrial, relativa aos anos de 1987 e 1988.

É certo que em 1987 foi publicado o Dec.-Lei nº 68/87, de 9/2, com aplicação à hipótese dos autos.

No artigo único desse diploma dispõe-se:

«A responsabilidade dos gerentes ou administradores de responsabilidade limitada prevista no art. 16º do Código de Processo das Contribuições e Impostos . . . é aplicável o regime do artigo 78º do Código das Sociedades Comerciais . . .».

A grande diferença relativamente ao regime anterior é esta: a culpa funcional dos gerentes deixa de se presumir.

Deixa de haver uma responsabilidade «ex-lege».

Agora é a administração fiscal que tem de fazer prova da responsabilidade do gerente.

Porém, mister seria que o oponente tivesse alegado que não foi por culpa sua que o património da sociedade originária devedora se tornou insuficiente para o pagamento dos impostos.

E não o fez.

Ora, o Dec.-Lei nº 68/87 não alterou minimamente a responsabilidade dos gerentes pelo pagamento dos impostos, aferido por um critério temporal e que atrás deixamos exposto: a responsabilidade do gerente pelas dívidas de imposto abarca quer o momento em que ocorreu o facto gerador do imposto quer o momento de cobrança voluntária do mesmo.

É assim o oponente, como se disse, o responsável pelas dívidas de Contribuição Industrial dos exercícios de 1987 e 1988.

4. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública, revogando-se a sentença na parte respectiva, pelo que nessa parte improcede a oposição.

Custas pelo oponente, apenas na 1ª instância, na proporção de vencido.

— Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernani Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso Jurisdicional. Aplicação temporal do artigo 121º do C.P.T.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O artigo 121º do C.P.T. é uma norma de direito substantivo e como tal apenas tem aplicação "para o futuro" (artigo 12º, nº 1, do C. Civil).*
- II — *Se, porém, o Tribunal recorrido a aplica aos processos pendentes, o recorrente deve atacar esta vertente da decisão.*
- III — *Não o fazendo expressamente, e limitando-se a citar jurisprudência em sentido contrário (com base em normativos legais diferentes) o recurso está votado ao insucesso.*

Recurso n.º 19 835, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Octávio de Jesus Olas Júnior. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. OCTÁVIO DE JESUS OLAS JÚNIOR, identificados nos autos, impugnou judicialmente a liquidação do imposto de capitais efectuada pela Repartição de Finanças de Vila Nova de Foz Coa.

Instruídos os autos veio o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viseu a proferir sentença, julgando a impugnação improcedente.

Inconformado com esta decisão o impugnante interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, obtendo provimento no seu recurso.

Foi a vez do representante da Fazenda Pública se mostrar inconformado com tal acórdão, interpondo recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

«1º. Em 26/4/90, a Repartição de Finanças de Vila Nova de Foz Côa, liquidou ao recorrente imposto de capitais Secção A e juros compensatórios no montante de 297.209\$00, e que teve como base um empréstimo de 800.000\$00;

2º. Essa liquidação foi notificada ao contribuinte em 26/4/90;

3º. Não tem razão o recorrente ao vir alegar que é ilegal a liquidação do imposto de capitais, dado que os 800.000\$00 relacionados no inventário obrigatório instaurado por óbito de Ivandro de Almeida, não constituíram um empréstimo, mas antes a soma de vendas a crédito de produtos da sua mercadoria ao casal Ivandro de Almeida;

Acontece porém, que o recorrente não conseguiu demonstrar tais factos;

4º. No processo de impugnação judicial, o ónus da prova recai sobre o impugnante — a quem cabe, pois o encargo de provar a não existência dos pressupostos que justifiquem o acto tributário não o

tendo feito, terá o recurso que improceder (ver Acórdãos Doutrinários n.ºs. 176, 177 e 206 a Pags. 1141 e 244);

5º. Assim a liquidação do imposto de capitais Secção A, deve manter-se uma vez que a mesma não padece de qualquer vício.»

Contra-alegou o impugnante apresentando as seguintes conclusões:

«1 — O Recorrido forneceu géneros alimentícios a Ivandro Augusto Almeida, por meio de "rol", ou "fiado" ou "conta-corrente", sem qualquer juro ou remuneração, e apenas com a intenção de ajudar um visinho doente, com uma família cheia de problemas;

2 — Os Serviços Fiscais, com base numa errada qualificação dos factos, constante do inventário obrigatório por óbito do referido Ivandro, procederam à liquidação de Imposto de Capitais, presumindo juros onde só houve solidariedade;

3 — O Recorrido apresentou, oportunamente, na Repartição competente, o "rol" respeitante ao seu visinho Ivandro, como prova bastante dos procedimentos havidos e indicou testemunhas para serem ouvidas sobre os factos invocados;

4 — Os Serviços Fiscais parece terem particular dificuldade em compreender o que seja uma atitude solidária e de boa vizinhança, que tão nobremente caracteriza a vida dos pequenos meios;

5 — Apesar de tudo isso, o Recorrido mantém a esperança de que lhe seja feita Justiça, anulando-se o Imposto liquidado.»

Neste Supremo Tribunal o EPGA sustenta que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Defende o EPGA no seu douto parecer que o recorrente não imputa qualquer vício ao acórdão recorrido.

Não concordamos.

Na verdade, as conclusões 3ª e 4ª "atacam" implicitamente o acórdão recorrido. O recorrente sustenta que, não tendo sido feita prova de que a quantia em causa (esc. 800.000\$00) não representou um empréstimo, deve concluir-se que se trata efectivamente de um empréstimo, pois o ónus da prova recai sobre o impugnante, face ao disposto no artº 516º do C.P.Civil.

O que está em causa é pois a interpretação de uma norma jurídica.

É que o T.T. de 2ª Instância deu como não provado que "o contribuinte tenha vendido a crédito ao falecido Ivandro Augusto Almeida os géneros alimentícios descritos nos documentos de fls. 4 a 12".

Mas, apesar disto, o referido Tribunal decidiu a favor do impugnante, com base no princípio "in dúbio contra o fisco".

Escreveu-se no acórdão recorrido:

"Deste modo, tal como o Mº Juiz a quo, também esta 2ª Instância tem dúvidas.

Acontece que a solução jurídica a que chegou a 1ª Instância esbarra com o disposto no artº 121º do Código do Processo Tributário, nos termos do qual "SEMPRE QUE DA PROVA PRODUZIDA RESULTE A FUNDADA DÚVIDA SOBRE A EXISTÊNCIA E QUANTIFICAÇÃO DO FACTO TRIBUTÁRIO, DEVERÁ O ACTO IMPUGNADO SER ANULADO".

Na sentença recorrida, proferida em Janeiro de 1993, fez-se a aplicação da doutrina e jurisprudência anteriores ao actual CPT. Mas o aludido artº 121º é de aplicação imediata aos processos pendentes nos termos do artº 2º, nº 1, do Decreto-Lei nº 154/91, de 23 de Abril.

Assim, com base no princípio in dúbio contra o fisco, esta 2ª instância não pode deixar de dar razão ao contribuinte".

Sendo embora certo que discordemos do limite temporal que o T.T. de 2ª Instância fixa ao artº 121º do C.P.T. (aplicação imediata da lei aos processos pendentes), pois entendemos que, como norma substantiva que é não tem aplicação imediata aos processos pendentes, mas apenas "dispõe para o futuro" (artº 12º, nº 1, do C.Civil), o certo é que o recorrente não atacou esta vertente da decisão, limitando-se a citar jurisprudência que decidiu de outro modo (mas com base em preceitos jurídicos diversos).

Impunha-se que o recorrente atacasse frontalmente esta vertente de decisão, expressando que a disposição legal que serviu de suporte à decisão da 2ª Instância não se aplicava ao caso concreto, mas sim uma outra.

Não o fazendo, esta vertente de decisão tornou-se caso julgado, com implicação imediata e necessária a decisão de fundo, que não pode assim deixar de ser mantida.

3. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública, confirmando-se em consequência o acórdão recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. 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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª instância se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do disposto no artº 32º 1 b) do ETAF.

II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2ª instância nos termos do artº 41º nº 1 alínea a) do ETAF.

Recurso nº. 19.894, em que é Recorrente Álvaro Bettencourt Amarante e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Álvaro Bettencourt Amarante, identificado nos autos, inconformado com a sentença de 7 de Junho de 1995 proferida pelo Mº Juiz

do Tribunal Tributário de 1ª instância de Faro que julgou improcedente a impugnação judicial deduzida contra o acto de fixação de matéria colectável de IRS dos anos de 1989, 1990 e 1991, recorre directamente para este STA, cujas alegações apresentam o seguinte quadro conclusivo:

«a) O acto impugnado, que fixou o rendimento colectável do ora recorrente para efeitos de IRS relativo aos anos de 1989, 1990 e 1991, foi praticado pelo Supervisor Tributário, assumindo-se como Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo, foi notificado ao recorrente em 31/10/94.

b) Com a reestruturação operada pelo Dec.-Lei nº 408/93, de 14 de Dezembro, a Região Autónoma dos Açores passou a dispor de uma única direcção distrital de Finanças, situada em Ponta Delgada nºs 1 e 2 do artº 32º.

c) Assim, a direcção distrital de finanças de Angra do Heroísmo deixou de existir e a sua comissão de serviço terminou.

d) O despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, datado de 29/12/93, que decidiu manter em funções os titulares dos cargos de Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo e da Horta constitui um acto administrativo de conteúdo genérico, pelo que, não tendo sido publicado, e ficando-se a sua prolação "no segredo da Administração" é ineficaz, nos termos do disposto no artº 122º nº 2 da C.R.P. e do artº 130º do C.P.A..

e) O ponto 6 do protocolo a que alude o nº 3 do artº 32º do DL nº 408/93, publicado no Diário da República II Série, de 7/3/95, já na pendência da impugnação judicial de cuja decisão se recorre, ao estipular que "o presente protocolo produz os seus efeitos desde a data da entrada em vigor do Decreto-Lei nº 408/93, de 14/12, excepto quanto aos efeitos financeiros, que se contarão a partir de 1/1/95" é ilegal, por desconformidade com o disposto no artº 128º do C.P.A..

f) Assim sendo - como efectivamente é - o acto de fixação de rendimento tributável impugnado pelo recorrente enferma de nulidade por falta de competência do funcionário que o praticou.

g) Ao decidir como decidiu, a douda sentença recorrida violou as disposições legais indicadas».

Termina defendendo a procedência do recurso e a revogação da sentença.

Contra-alegou a representante da Fazenda Pública, defendendo a improcedência do recurso, já que o Director Distrital de Finanças à data da publicação do Dec.-Lei 408/93, de 14/12 manteve-se em funções após a publicação deste diploma, por força do despacho do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais de 29.12.95.

O Ex.º Procurador Geral Adjunto junto deste STA emitiu doudo parecer no sentido de que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito pelo que é este Tribunal hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso.

Ouvidas as partes sobre a questão da incompetência, pronunciam-se ambas, admitindo a Fazenda Pública que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, enquanto o recorrente considera "sem fundamento tal questão suscitada pelo M. Público".

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A primeira tarefa que se impõe é a abordagem da excepção de incompetência deste STA suscitada pelo Ex.mo Magistrado do Mi-

nistério Público em virtude de a competência dos Tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (artºs 3º da LPTA e 660º do C.P.C. "ex vi" do artº 2º do CPT).

Trata-se de incompetência absoluta, em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo M.P. e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (artºs 101º e 102º do C.P.C. e 45º nº 2 do C.P.T.).

Há que analisar a matéria de facto vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico, apoiado no disposto nos artºs 684º 3 e 690º 3 com vista a determinar se o recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria competente o Tribunal Tributário de 2ª instância que, nos termos do artº 39º do ETAF conhece da matéria de facto e de direito ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que já seria competente, em razão da hierarquia este Supremo Tribunal, nos termos do artº 32º nº 1 alínea b) deste último diploma.

Ora como decorre das conclusões, o recorrente sustenta que foi notificado do acto impugnado em 31.10.94 (concl. a)), o que conflitua com a matéria de facto constante do nº 2 do probatório da sentença em que se assentou que as alterações ao rendimento tributável referidas em 1 foram notificadas em 8/6/94, 7/9/94 e 18/10/94, datas estas que, como é evidente, nenhuma delas é coincidente com o afirmado nas conclusões, para além de se referirem 3 datas.

Saber a data em que foi o recorrente notificado do rendimento tributável é questão de facto que exprime ocorrência da vida real e que não se confunde com a interpretação das normas de direito aplicáveis à situação vertente e que escapa logicamente à competência da Secção de Contencioso Tributário do STA que, in casu, em obediência ao disposto no artº 21º nº 4 do ETAF, funcionando como Tribunal de revista apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, como é a espécie vertente.

Do exposto fácil é concluir que, não estando em causa exclusivamente matéria de direito, não dispõe este STA de competência em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos artºs 21º 4, 32º nº 1 b) e 41º nº 1 alínea a) do ETAF aprovado pelo Dec.-Lei 129/84, de 27/4, em consonância, aliás, com o preceituado no artº 167º do C.P. Tributário.

Procede, assim, a suscitada questão da incompetência deste Tribunal o que obsta ao conhecimento do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para do recurso conhecer, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância (cfr. artº 47º nº 3 do CPT).

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 25.000\$00 e 40% de procuradoria.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto sobre sucessões e doações. Prédios arrendados. Declaração das rendas. Valor da matriz.

Doutrina que dimana da decisão:

Se entre a data do óbito da de cuius e a data da liquidação do imposto sobre sucessões e doações houver alteração das rendas dos prédios urbanos, o valor matricial é aquele que o prédio tem efectivamente e não aquele que consta da matriz por não ter havido, atempadamente, a declaração das rendas e é sobre aquele valor que deve liquidar-se o imposto sobre sucessões e doações.

Recurso nº 19.898, em que foi Recorrente Maria Rita Ortigão Pinto Cortez 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:

Maria Rita Ortigão Pinto Cortez, c.f. 147792650, solteira, professora do ensino secundário, residente na rua dos Canos, 11, Serpa, veio deduzir impugnação contra a liquidação do imposto sobre sucessões e doações no montante de 15527120\$, acrescido do adicional de 15% da quantia de 2.329068\$ no total de 17.856.188\$, por óbito de sua mãe Rita Falcão Ortigão Pinto Cortez, falecida em 1.3.88, nos termos e com os fundamentos seguintes:

- ilegalidade, por erro na liquidação - não tomou como matéria colectável o valor de determinados bens à data da transmissão, mas sim o valor matricial com base nos rendimentos colectáveis inscritos na matriz à data da liquidação, fazendo incorrecta aplicação do artº 30 do CSISSD;

- por violação de lei - não se respeitou o artº 121 do CSISSD, não se concedendo o desconto pelo pronto pagamento do imposto relativo aos bens móveis.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O digno magistrado do Ministério Público é de parecer que a liquidação enferma de ilegalidade e no constante ao desconto não assiste qualquer razão à impugnante, uma vez que, em 17.5.90, declarou que o imposto seja pago em prestações.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Beja julgou procedente a impugnação por a liquidação ter de ter em conta o valor dos prédios à data da transmissão, desprezando a sua actualização posterior motivada apenas pela apresentação da relação de inquilinos com a actualização das rendas.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com tal decisão, interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 20.12.94, concedeu provimento ao recurso, por, entre a data do óbito (1.3.88) e a data da liquidação notificada (16.5.90), ter havido alteração do valor das rendas consideradas pelo fisco para efeito de liquidação.

A impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. Verificou-se efectivamente erro na liquidação do imposto, uma vez que relativamente a alguns dos prédios objecto de transmissão, se teve em conta o valor matricial à data da liquidação, em vez do valor à data da transmissão.

2. O que está fundamentalmente em causa é a questão de se saber, para efeitos de liquidação do imposto sobre as sucessões e doações, qual o valor fiscal dos prédios urbanos transmitidos, na herança em causa: se o valor resultante do rendimento colectável inscrito na matriz à data da transmissão, se o valor resultante do rendimento inscrito à data da liquidação.

3. Ora, em face da corrente jurisprudencial dominante, podemos assentar de que, salvos casos excepcionais, é sempre o valor à data da transmissão.

4. Esse mesmo entendimento veio a ser consagrado na lei através do DL 252/89, de 9.8.

5. Cita-se, de modo especial, o acórdão recente do STA de 9.2.94, nos AD, 396, p. 1415, em favor da tese sustentada pela impugnante e aceite pelo M^o Juiz de 1^a instância.

6. Deve, em face desse entendimento, proceder-se a nova liquidação do imposto, mandando-se anular a importância liquidada em excesso. A Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento em face da jurisprudência dominante nesta Secção de Contencioso Tributário.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

1. O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Por óbito de Rita Ramalho Ortigão Pinto Cortez, ocorrido em 1.3.88, foi instaurado o processo de imposto sobre sucessões nº 12294, na Repartição de Finanças de Serpa, no qual foi efectuado a liquidação, em 6.7.89, tomando como base os valores inscritos na matriz à data do óbito, corrigido pelo factor 15.

b) Desta liquidação veio a impugnante e herdeira Maria Rita Ortigão Pinto Cortez apresentar contestação aos factores de correcção aplicada, por entender que o factor 15 era exagerado quanto aos prédios sítos no município de Faro. A Comissão de Avaliação veio propor para os prédios sítos na freguesia da Sé daquele município a aplicação não ao factor 15 mas do factor 12.

c) Em consequência dessa alteração do factor, a repartição de finanças procedeu a uma nova liquidação deste factor 12 ao valor constante da matriz, aos prédios daquela freguesia.

d) A nova liquidação tomou em conta os valores constantes da matriz no ano de 1988, que por sua vez resultaram das declarações de renda respeitantes ao ano de 1988 e apresentadas na repartição de finanças de Serpa, em 17.1.89 (fls 105 a 109). Os aumentos da renda ocorreram em 1.1.88 para vigorarem nos meses seguintes, nos termos da lei. Os contratos de arrendamento foram celebrados em vida do de cujus (fls 94). A herdeira não fez benfeitorias nos prédios após a morte do de cujus nem a Fazenda teve em consideração o valor de qualquer benfeitorias para proceder à liquidação.

2. Do exposto alcança-se que a questão a discutir neste recurso consiste em saber qual é o valor que deve servir para a liquidação do imposto sobre sucessões e doações: se o constante da matriz à data do óbito ou o da matriz no montante da liquidação.

O acórdão recorrido deu como provado que os arrendamentos foram efectuados em vida da de cujus (v.fl. 94) tendo as declarações rendas relativas a tais arrendamentos sido apresentada em 17.1.89, mas respeitantes ao ano de 1988. O óbito da de cujus ocorreu em 1.3.88.

Tudo isto revela que todos os arrendamentos tiveram lugar antes da morte da autora da herança ou seja antes de 1988 como se vê dos documentos citados no acórdão (fls 94 e 104/109).

Por outro lado, acrescenta o citado acórdão que vê-se das relações de inquilinos ou declarações de prédios urbanos total ou parcialmente arrendados que as novas rendas dizem respeito ao ano de 1988 ou anteriormente.

Nos termos do art^o 12, n^{os} 3 e 4 da Lei 46/85, de 20.9, e n^{os} 3 e 4 da Portaria 147/87, de 31.10, as rendas reportam-se a Janeiro de 1988.

Quer dizer: as rendas são todas anteriores ao óbito da de cujus, uma vez que os respectivos contratos de arrendamento foram celebrados ainda em vida da autora da herança. As rendas tomadas em conta são aquelas que foram praticadas em vida da de cujus.

Isto significa que os prédios transmitidos à recorrente (R) já tinham esse valor quando se verificou o óbito da de cujus.

3. A questão que se coloca é se o valor dos prédios para efeitos de imposto sobre sucessões e doações é aquele que efectivamente estiver inscrito na matriz, mesmo que esse esteja desactualizado.

A R refere que as rendas dizem respeito ao ano de 1988, porém, defende que só se tornaram fiscalmente relevantes a partir da apresentação da relação de inquilinos porque só então se provocou a alteração nos rendimentos colectáveis inscritos na matriz.

A R estava a beneficiar do seu atraso o que não é aceitável por estar de acordo com o princípio venire contra factum proprium (v. J. Baptista Machado, Tutela da confiança e venire contra factum proprium, na Rev. Leg. e Jur. 118, p. 102 e segs), não podendo valer-se de uma falta (cfr. art^o 231 do Cod. da Cont. Pred. e do Imp. sobre a Indústria Agrícola).

Quer dizer: o imposto sucessório tem de ter em conta o valor da matriz em que efectivamente o prédio devia estar inscrito.

Está provado nos autos que entre a data do óbito (1.3.88) e a data da liquidação notificada (em 16.5.90) não houve alteração do valor das rendas consideradas pela Administração fiscal para efeitos da liquidação de imposto sobre sucessões e doações.

Em suma, o valor matricial a data da transmissão é aquele que o prédio tem efectivamente e não aquele que consta da matriz por não ter havido, atempadamente, a declaração das rendas.

Destes modo, a liquidação impugnada não está ferida de ilegalidade alegada.

4. No caso sub júdice nem é preciso seguir a jurisprudência - v., por todos o acórdão de 23-9-92 - recurso nº 14.347 - no Apêndice ao DR de 30.6.95, p. 2313; de 28-4-93 recurso nº 14.864 - no Ap. cit de 30-4-96, p. 1364 - e de doutrina - v. Professor Doutor Teixeira Ribeiro, Rev. Leg. e Jur 111, p. 104; 121, p.237; 124, p. 236 - fixada no sentido de excluir do valor inscrito na matriz à data da liquidação apenas os aumentos resultantes de obras, melhoramentos ou benfeitorias que alterem ou tornem o prédio diferente do que era à data da transmissão e não aqueles aumentos que provêm, por exemplo, da erosão monetária, da actualização ex lege, de arrendamento, de

partilha ou inventário com licitação, porque este aumento de rendimento apenas elevará o valor matricial do prédio para um nível correspondente ao seu valor real actualizado.

5. Deste modo, as conclusões alinhadas pala R não podem obter provimento por o acórdão recorrido ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

Custas pela R, fixando-se a procuradoria em setenta (70%) por cento.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Contra-ordenação fiscal. Remessa dos autos ao Ministério Público por haver indícios de crime.

Doutrina que dimana da decisão:

O Despacho do Mº Juiz, ao abrigo do disposto nos artºs 216º, 1 e 227º, 3, do C.P.T., ordenando a remessa dos autos ao Ministério Público competente, por entender haver indício de crime de abuso de confiança fiscal, não viola qualquer preceito constitucional.

Recurso nº 19.939. Recorrente, Rainha do Cávado — Confecções, Lda. Recorrido, Fazenda Pública. Relator, Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. O Sr. Chefe da Repartição de Finanças de Barcelos aplicou à sociedade RAINHA DO CÁVADO — Confecções Lda, com sede em Crasto, Uche, Barcelos, em cúmulo material, a coima de Esc. 770.028\$00, por infracção prevista e punida pelo artº 95º do CIVA.

Não concordando com tal decisão, a referida sociedade interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga.

O Sr. Procurador da República junto daquele Tribunal defendeu, no seu parecer, que se estava perante crimes de abuso de confiança fiscal, p.p. pelo artº 24º do RJFNA.

Idêntica foi a posição assumida pelo Mº Juiz que, por despacho de 9/6/95, decidiu haver indícios de crime de abuso de confiança fiscal,

não tomando conhecimento do recurso e ordenando a remessa dos autos ao M.P. da comarca de Barcelos “nos termos e para os efeitos do disposto no artº 227º, 3 e 4 do C.P.T.”.

Inconformada com tal decisão, a sociedade atrás identificada interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões na respectiva alegação de recurso:

1. O parecer trazido pelo Ministério Público ao processo de que a recorrente só com a notificação da decisão tomou conhecimento, pelos novos argumentos de que dá conta e pelo exacto sentido em que se pronuncia, agrava claramente a posição da recorrente no processo, pelo que se impunha que à recorrente tivesse sido dada oportunidade de lhe responder.

2. A vista consentida ao Ministério Público deve ser examinada com especial cuidado, sendo que, na hipótese de poder ter influência na decisão da causa, como se crê se verificou na hipótese dos autos, à recorrente deve permitir-se que se pronuncia a tal respeito.

3. A interpretação que o Mmo. “a quo” adoptou do disposto no nº 1, do artº 216º, do Cód. P. Trib., revela-se inconstitucional à fase do disposto no nº 1, do artº 32º, da Constituição.

4. Por outro lado, a recorrente só agora é confrontada com a hipótese de existência de crime de abuso de confiança fiscal a que acresce o facto de o Mmo. “a quo” ter já adiantado as razões em vista da condenação da recorrente pela prática do referido crime prefigurando-se assim a sua condenação automática.

5. Tal duto entendimento viola o princípio da presunção de inocência da recorrente e da garantia da sua audiência e defesa, direitos esses consagrados aos nºs 2 e 8, do artº 32º, da Constituição.

6. A interpretação que o Meretíssimo assim seguiu quanto ao disposto no nº 3, do artº 227º, do Cód. P. Trib., é manifestamente inconstitucional à face dos preceitos citados na concl. anterior.

7. Violou o Mmo. “a quo” por errada interpretação e aplicação as normas jurídicas que se vêm de referir.

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA sustenta que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que entende ser este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso.

A representante da Fazenda Pública comunga desta opinião.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa previamente decidir a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P. Civil, 45º do C.P.T., 5º do ETAF e 2º e 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, nº 1, al. b), do ETAF:

“Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

“ . . .

“b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª Instância com exclusivo fundamento em matéria de direito.”

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal

Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, nº 1, al a) do ETAF.

O EPGA sustenta, com vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Mas tal parecer não tem a nossa concordância.

Na verdade, e na nossa óptica, o que está em causa nos autos, é saber se o Sr. Juiz tem ou não que ouvir o recorrente sobre o parecer do M.P. e se pode ou não remeter os autos ao M.P. junto do Tribunal Criminal por entender que a conduta do recorrente integra, não uma contra-ordenação, mas um crime de abuso de confiança fiscal.

A resposta a tais questões situa-se unicamente na interpretação dos textos legais e não na formulação prévia de juízos de factos controvertidos ou não levados ao probatório pelo Mº Juiz.

É assim este o Tribunal hierarquicamente competente para conhecer do recurso interposto.

Solução idêntica já perfilhamos nos Acórdão deste Tribunal de 24/04/96 (rec. nº 20.120).

3. Resuma dos autos a seguinte matéria de facto:

3.1 Em 29/10/92 foi levantado auto de notícia contra a recorrente, em consequência de um relatório elaborado pelo serviço de fiscalização tributária da Direcção de Finanças do Distrito de Braga que apurou não ter havido liquidação e entrega nos cofres do Estado de IVA, relativo ao ano de 1991.

3.2 Instruído o respectivo processo de contra-ordenação veio o Chefe da Repartição de Finanças de Barcelos a aplicar à recorrente, em função do referido em 3.1, a coima de Esc. 770.028\$00.

3.3 Inconformada com tal decisão a recorrente interpôs recurso para o T.T. da 1ª Instância de Braga.

3.4 Tendo vista nos autos, o Sr. Procurador da República junto do referido Tribunal emitiu parecer sustentando que a factualidade narrada nos autos inidícia a prática de crimes de abuso de confiança fiscal.

4.1 Nas conclusões 1ª, 2ª e 3ª, a recorrente sustenta que a posição do M.P. agravou a sua posição processual, pelo que a mesma haveria de lhe ser comunicada previamente, pelo que a interpretação que o Mº Juiz deu ao artº 216º, 1, do C.P.T. é inconstitucional por violadora do artº 32º, nº 1, da C.R.P.

Vejam os.

Dispõe o artº 216º, nº 1, do C.P.T.:

“Não tendo sido oferecida qualquer prova além da que foi produzida na repartição de finanças, pode o juiz julgar o recurso por simples despacho, depois de ser dada vista ao Ministério Público”.

Dispõe, por seu turno, o artº 32º, nº 1, de C.R.P.

“O processo criminal assegurará todas as garantias de defesa”.

Da leitura do preceito constitucional não se vê qual a violação das garantias de defesa do processo criminal que resultam da interpretação dada pelo Mmº Juiz a quo ao artº 216º, nº 1, do C.P.T.

No processo criminal a instaurar, após decisão do Mmº Juiz, a recorrente terá todas as garantias concedidas pela Constituição e pela lei para defesa e garantia dos seus direitos fundamentais.

Demais que a decisão do Mmº Juiz encontra obviamente apoio no artº 227º, nº 3, do C.P.T., que dispõe:

“O Tribunal, no recurso da decisão da coima, não está vinculado à apreciação do facto como contra-ordenação, devendo, se o con-

siderar de natureza criminal, enviar o processo para o Tribunal competente, oficiosamente ou a requerimento do Ministério Público ou do representante da Fazenda Pública”.

Aliás, este preceito deveria, por razões de ordem sistemática, estar inserido no referido artº 216º, como aliás defendem Alfredo Sousa e José Paixão, no seu C.P.T., Comentado e Anotado, 2ª Edição, pág. 449.

E veremos adiante que a interpretação dada pelo Mmº Juiz a este último preceito também não enferma de qualquer inconstitucionalidade.

Não há assim qualquer violação do artº 32º, nº 1, do C.R.P., pelo que o recorrente não tem qualquer razão no tocante a este ponto.

4.2 Nas restantes conclusões das suas alegações de recurso (4ª, 5ª e 6ª a 7ª é uma conclusão de todas as outras) a recorrente defende que o Mmº Juiz violou os nºs 2 e 8 do artº 32º da C.R.P.

Isto porque, no entendimento do recorrente, com a sua decisão de suscitar “a hipótese de existência de crime de abuso de confiança fiscal” o Mmº Juiz a quo “Ter já adiantado as razões em vista da condenação . . . pela prática do referido crime, prefigurando-se assim a sua condenação automática”, violando “o princípio da presunção da inocência . . . e a garantia da sua audiência”, pelo que a interpretação do artº 227º, nº 3, do C.P.T., levada a cabo pelo Mmº Juiz é “manifestamente inconstitucional”.

Não tem qualquer razão, como facilmente se verá.

Dispõe o normativo constitucional em causa (artº 32º, nºs 2 e 8).

“2 — Todo o arguido se presume inocente até ao trânsito em julgado da sentença de condenação, devendo ser julgado no mais curto prazo compatível com as garantias de defesa.

...

“8 — Nos processos por contra-ordenação são assegurados ao arguido os direitos de audiência e defesa”.

Pois bem.

A decisão do Mmº Juiz de ordenar a remessa dos autos ao delegado do Ministério Público junto do Tribunal Criminal respectivo para instauração do processo criminal, não vincula este magistrado a deduzir acusação. Nem, se for deduzida acusação pela prática do eventual crime de abuso de confiança fiscal, o Tribunal deixará de absolver o arguido se não der como provado esse indiciado crime.

É absolutamente abusiva falar em “condenação automática” como o faz o recorrente.

Com a decisão do Mmº Juiz “a quo” será obviamente instaurado inquérito aos gerentes ou administradores da recorrente.

E depois lá está o nº 4 do artº 227º do C.P.T. a dizer qual a solução a adoptar se o processo não for a julgamento criminal:

“Caso não seja deduzida a acusação ou, sendo-o, for rejeitada, o Ministério Público devolverá o processo ao Tribunal Tributário, que conhecerá dos factos, objecto do recurso.”

Quer dizer: todas as hipóteses estão contempladas.

Na verdade, se o Mmº Juiz entender que há indícios de crime, remete o processo ao Tribunal competente para apreciar esse eventual crime.

Se não houve acusação ou ela for rejeitada o processo é devolvido ao Tribunal Tributário para decidir o objecto de recurso (normalmente a coima aplicada pela autoridade administrativa).

Ora, no decurso do processo criminal, o arguido disporá dos meios de defesa necessários, previstos quer na C.R.P. quer no C.P. Penal.

O Mm^o Juiz não cometeu assim qualquer violação de lei constitucional.

Nomeadamente a aplicação estrita do art^o 227^o, n^o 3, do C.P.T., por parte do Mm^o Juiz, não violou quaisquer garantias constitucionais do arguido, pois este pode sempre defender-se no processo criminal a instaurar da forma mais ampla e eficaz. Fica ele em situação idêntica à de qualquer outro arguido alvo de uma denúncia pela alegada prática de um qualquer ilícito penal.

Nem se vê como possa ter cometido qualquer violação do direito de audiência e defesa do arguido no processo de contra-ordenação.

Na verdade, este teve conhecimento da decisão da autoridade administrativa, interpôs o seu recurso e o Mm^o Juiz decidiu por despacho, como lhe é consentido pelo art^o 216^o, n^o 1, do C.P.T., remetendo os autos ao Ministério Público junto do Tribunal competente, por entender haver indícios de crime, como lhe é permitido pelo art^o 227^o, 3, do C.P.T. Ouviu previamente o M.P. nos termos do art^o 41^o, n^o 2, do C.P.T. e do art^o 216^o, n^o 1, do C.P.T. E só teria eventualmente que ouvir o arguido e o representante da Fazenda Pública se o Ministério Público suscitasse questão que obstasse ao conhecimento do pedido, na hipótese de se entender (e nós entendemos que sim) que o art^o 141^o, n^o 1, se aplica supletivamente ao processo judicial de contra-ordenação. E não era o caso.

Não há assim a violação de qualquer preceito constitucional.

Mais. A remessa dos autos, por parte do M^o Juiz “a quo” ao delegado do M.P. junto do Tribunal Criminal, para efeito de instauração de procedimento criminal, tem o mesmo alcance e conteúdo que uma denúncia feita ao M.P. por qualquer autoridade ou cidadão contra uma qualquer pessoa.

Ver aqui uma possível inconstitucionalidade é manifestamente impensável.

Abusivo até.

Significaria isto que admitir um recurso, restrito à questão de constitucionalidade, quanto a um despacho que se limita a remeter os autos a um Magistrado do M.P. para efeitos de eventual procedimento criminal, seria a paralisação completa da máquina judiciária no seu todo. No caso, a impossibilidade prática de se abrir um qualquer processo-crime contra quem quer que fosse.

Em suma: na situação concreta não foi violado qualquer preceito constitucional e o M^o Juiz, na interpretação dos preceitos atinentes à questão, não os interpretou de modo a beliscar minimamente qualquer preceito constitucional.

5. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pela recorrente Rainha do Cávado — Confecções, Ld^a, ordenando-se a remessa dos autos ao Ministério Público junto da comarca de Barcelos.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60 %.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Foi presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

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 19 954; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Figaljør — Indústria e Comércio de Granitos e Mármore, L.^{da}; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1^a Instância de Lisboa que julgou procedente a impugnação deduzida contra a liquidação de imposto sucessório de 19 750 000\$00, acrescido de 2 384 610\$00 de juros compensatórios por Figaljør — Indústria e Comércio de Granitos e Mármore, Ld^a, veio o Representante da F^aP^a junto daquele tribunal recorrer, concluindo a sustentar que na divisão do património das sociedades referidas na al. d) do probatório da sentença recorrida foi anulada ou perdoada uma dívida à impugnante na quantia de 50 000 000, sendo que tal facto foi confessado pelo eng. Jorge Galvão e se encontra evidenciado na contabilidade da Ite, o que constitui uma liberalidade passível de imposto sucessório, “inserida na variante animus donandi, sem qualquer contrapartida, prevista no art. 4º do CIMSISDoações.

Contra-alegou a recorrida e o EPGAjuntado é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso por este não versar exclusivamente matéria de direito, na medida em que o Rte invoca factos não dados como provados na sentença recorrida.

Ouidas as partes, a recorrida contrapoz que a sentença recorrida deu como provada a anulação da dívida, que serviu para igualar os dois patrimónios resultantes da partilha efectuada, que não para favorecer um dos grupos em detrimento do outro, o que seria então doação, pelo que a indagação sobre a existência da liberdade é irrelevante.

A Representante da F^aP^a neste tribunal sustentou que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

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 M^oP^o (art.45º--2 do CPtributário).

Na verdade, nas conclusões do recurso, a Rte F^aP^a afirma um perdão de dívida, confessada e evidenciada na contabilidade da Ite, que constitui liberalidade, “inserida no animus donandi”.

Tais afirmações referem-se a determinações da realidade, são do domínio dos factos que se propõem para conhecimento no recurso,

pois as mesmas não constam da sentença recorrida (o que lá se refere — item i — é que “a parte B”, uma das partes em que foi dividido o património segundo o acordo referido em f) era constituída também pela “anulação de uma dívida a cargo da Figaljør (. . .) até ao montante de 50 000 000\$00,” o que não sugere aquele espírito de liberalidade “animus donandi” afirmado pelo Rte.

Conclui-se mesmo que o Rte aponta à sentença um erro sobre o juízo de facto que esta inclui, ao dar a referida anulação da dívida como uma das contrapartidas prestadas para equilibrar as porções em que se dividiu o património em questão.

Porque a competência do tribunal se afere pelo quid disputatum, que não pelo quid decimum (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 verão 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 pela recorrida, com taxa de justiça em 15 000\$00 e procuradoria em 40 %.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Ernâni Marques Silva Figueiredo — Lúcio Alberto Assunção Barbosa — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge M. Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição. Âmbito dos fundamentos de oposição: alíneas a) e g) do nº 1, do art. 286 do CPT. Nulidade da decisão.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — Não há nulidade da decisão (arts. 660, nº 2, e 668, nº 1, alíneas b) e d), do CPC) quando este tiver em consideração os factos alegados pelo oponente e fundamentou a referida decisão.
- 2 — A alínea g) do nº 1, do art. 286 do CPT só é aplicável quando se invocarem factos que preencham a respectiva moldura legal.
- 3 — O atraso na decisão da impugnação judicial da liquidação do imposto exequendo não configura nenhuma inconstitucionalidade.
- 4 — A “inexistência de imposto” referida na alínea a) do nº 1, do art. 286 do CPT está legalmente definida não se compatecendo com a não liquidação do imposto.

5 — As referidas alíneas a) e g) do nº 1 do art. 286 tem legalmente o seu campo de aplicação pelo que não são materialmente inconstitucionais por nenhuma delas impede a sindicância da dívida exequenda desde que se verifiquem os pressupostos exigidos pela lei.

Recurso nº 20.029, em que é Recorrente Sport Lisboa e Benfica e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

O Sport Lisboa e Benfica, p.c. 500276722, com sede na Av. General Norton de Matos, 1500 Lisboa, veio deduzir oposição à execução fiscal nº 3263-94/102354.3, instaurada no 4º Bairro Fiscal de Lisboa, por dívida do imposto complementar, secção B, do ano de 1988, do montante de 20.295.220\$, com fundamento, nos termos do art. 286, nº 1, alínea g), do CPT, de não estar sujeito a contribuição industrial e, conseqüentemente de imposto complementar, pois trata-se de uma pessoa colectiva de utilidade pública, como tal reconhecida pelo Decreto nº 43153, de 6.9.60, pelo que beneficia de isenção de imposto complementar por força do art. 85, nº 3, do Cod. do Imp. Comp., tendo apresentado em 2.12.93 reclamação da referida liquidação que impugnou em 17.5.94.

A Mª Juíza do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa — 1º Juízo — rejeitou liminarmente a oposição (art. 291, nº 1, alínea b), do CPT) por esta não ter por fundamento alguns dos previstos no art. 286, nº 1, do CPT, pois invocara a ilegalidade da dívida exequenda, a não sujeição do oponente a contribuição industrial e suspensão da execução garantida por quantia bancária.

O oponente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) A sentença enferma de nulidade por omissão de pronúncia ou falta de fundamentação;

b) O disposto nas alíneas a) e g) do nº 1, do art. 286 do CPT deve ser interpretado e aplicado em conformidade com a Constituição e os princípios nela consagrados de acesso aos Tribunais e da equidade e igualdade de “armas” no processo, tendo em conta ainda o art. 17 da Declaração Universal dos Direitos do Homem.

c) No caso dos autos deve considerar-se equiparado à “inexistência de imposto” a sua não aplicação pela Administração Fiscal durante mais de vinte anos.

d) E à “inexistência do meio judicial de impugnação” deve abranger também os casos, como o dos autos, em que a inércia da Administração no normal andamento do processo de impugnação, coloca o oponente numa situação iníqua e desigual.

e) As referidas alíneas a) e g) do nº 1 do art. 286 do CPT, quando entendidas como limitação dos princípios consagrados nos arts. 20 e 268, nºs 4 e 5, da CRP e no art. 10 da Declaração Universal, devem ser julgadas materialmente inconstitucionais.

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público proferiu o seguinte parecer:

«Procede a 1ª conclusão das alegações de recurso, pois, por um lado, o recorrente (R) deduziu a oposição ao abrigo da alínea h)

(deve ler-se, dizemos nós g)) do n.º 1 do art. 286 do CPT — norma que invocou expressamente — e alegou factos que entendeu adequados, e, por outro lado, o M.º Juiz a quo não se pronunciou sobre essa questão, sendo certo que o devia fazer (cfr. art. 660, n.º 2, do CPC).

Termos em que sou de parecer que o recurso merece provimento».

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O R alega que o despacho recorrido enferma de nulidade no que é acompanhado pelo distinto magistrado do Ministério Público - por omissão de pronúncia ou falta de fundamentação pois a oposição foi deduzida nos termos da alínea g) do art. 286 do CPT, e o mencionado despacho não enquadra os factos alegados naquela alínea nem sequer se pronuncia sobre essa importante inovação introduzida pelo CPT.

É preciso, desde já, saber o que dispõe a alínea g) citada:

«A oposição só poderá ter algum dos seguintes fundamentos; ...g) Ilegalidade da liquidação da dívida exequenda sempre que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação».

A primeira questão a decidir é saber se é suficiente alegar que a oposição é deduzida nos termos da alínea g) do n.º 1, do art. 286 do CPT ou se também é necessário alegar os factos que preencham a respectiva previsão legal.

Ora, o R não refere na petição de oposição que não há meio judicial de impugnação da ilegalidade da liquidação da dívida exequenda, pela razão simples de o imposto exequendo - imposto complementar - secção B - poder ser atacado relativamente à sua liquidação quer através de reclamação graciosa quer mediante impugnação judicial.

O R quer na petição de oposição quer nas alegações de recurso fundamenta a oposição no facto da Administração Fiscal, durante mais de vinte anos, manter o entendimento e a prática da não sujeição do R e as suas actividades paralelas, não desportivas, a contribuição industrial e conseqüentemente ao imposto complementar e, por isso, a ilegalidade da liquidação a que se refere a alínea g), mesmo entendida como ilegalidade abstracta ou absoluta, deverá abranger igualmente os casos como o dos autos, em que tal ilegalidade assume aspectos de verdadeira inconstitucionalidade por violação dos princípios da certeza e segurança jurídica e da confiança, bem como do respeito dos direitos adquiridos e dos actos constitutivos de direitos.

Não há qualquer dúvida que os factos invocados pelo R não preencham a moldura da citada alínea g).

O R não alega que não dispunha de meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação para atacar a ilegalidade da liquidação do imposto complementar, secção B, exequendo.

Acresce que o próprio R alega que deduziu atempadamente o processo de impugnação competente.

Isto significa que não havia condicionalismo legal para aplicação do fundamento de oposição previsto na alínea g) citada.

No despacho recorrido escreveu-se:

«Na verdade, decorre da lei e é jurisprudência pacífica, que está vedado ao Tribunal conhecer, em sede de oposição à execução fiscal, da legalidade da liquidação da dívida exequenda, a não ser que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação, o que não acontece, no presente caso, tendo até,

segundo informa o oponente, deduzido já a competente impugnação judicial contra esse acto (cfr. art. 236 e 286, n.º 1, alíneas g) e h), do CPT)».

Verifica-se, assim, que o despacho recorrido teve em conta o alegado pelo R, maxime, a alínea g) referida e apresentando a fundamentação adequada daí que não se verifique a invocada nulidade (arts. 660, n.º 2, e 668, n.º 1, alíneas b) e d), do CPC).

2. Alega ainda o R que, embora tenha deduzido impugnação judicial mas que até à data da apresentação das alegações de recurso, nenhum acto foi praticado naquele processo, daí que tal inércia coloca o oponente numa situação iníqua e desigual em clara violação dos princípios constitucionais do acesso ao direito e aos Tribunais, da equidade e igualdade de armas no processo (arts. 20 e 268, n.ºs 4 e 5, da CRP e 10 da Declaração Universal dos Direitos do Homem, aplicável por força do art. 16, n.º 2, da CRP - v. Lebre de Freitas, A igualdade de armas no direito processual civil português in O Direito, Ano 124, 1992, IV, p. 617/626).

Tal atraso na decisão de impugnação judicial não configura nenhuma inconstitucionalidade que possa enquadrar um fundamento da oposição à execução fiscal (art. 286, n.º 1, do CPT).

Por outro lado, a inércia da Administração no normal andamento do processo de impugnação não pode considerar-se uma “inexistência de meio judicial de impugnação” pela simples razão de se traduzir num atraso na decisão mas não cria um fundamento de oposição.

3. Acresce que o R pretende considerar equiparada à “inexistência de imposto” a sua não aplicação pela Administração fiscal durante mais de vinte anos.

A “inexistência do imposto” referida na alínea a) do n.º 1 do art. 286 tem um conceito preciso e não se compadece com a não liquidação de contribuição industrial ou de imposto complementar, por se entender que o R está isento de impostos, mas tal situação não significa que, se posteriormente for tributado pelos referidos impostos não se pode atacar a dívida exequenda com fundamento na alínea a) citada, por a contribuição industrial e o imposto complementar existir nas leis em vigor (art. 106, n.º 3, da CRP) e estão inscritas no Orçamento de Estado (art. 5 da Lei 6/91, de 20.2).

4. Finalmente alega o R que as referidas alíneas a) e g), quando entendida como limitação dos princípios consagrados nos arts. 20 e 268, n.ºs 4 e 5, da CRP e no art. 10 da Declaração Universal dos Direitos do Homem devem ser considerados materialmente inconstitucionais.

A simples leitura dos preceitos em causa revela que não há contradição entre as alíneas a) e g) e os preceitos referidos que possa gerar a inconstitucionalidade porque nenhuma delas impede que se possa atacar a dívida exequenda desde que se verifiquem certos pressupostos exigidos pela lei.

5. Se o R tinha impugnado a liquidação do imposto complementar exequendo e ao ser instaurada a execução devia requerer no processo de execução fiscal a suspensão da execução, prestando a adequada garantia (arts. 255 e 282 do CPT), aguardando o processo de execução fiscal a decisão proferida no processo de impugnação.

6. Assim, as conclusões apresentadas pelo R não podem alcançar provimento, por isso, o despacho recorrido é de manter por ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

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

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

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto de mais valias. Pressupostos da obrigação de responsabilidade de juros indemnizatórios. Sucessão de leis no tempo. Dever de instrução da Administração.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O § 1º do artº 45º do C.I.M.V. institui um regime especial de responsabilidade do Estado pelo exercício da sua função tributária, de pagamento de juros indemnizatórios.*
- II — *Os pressupostos dessa obrigação são a existência de um acto de liquidação ilegal; o pagamento do imposto por força desse acto e a existência de erro de facto que seja causa do acto de liquidação, desde que imputável aos serviços.*
- III — *No artº 24º do C.P.T. relevou-se tanto os erros de facto como de direito imputáveis aos serviços.*
- IV — *Todavia, a disposição do C.P.T. apenas é aplicável aos actos de liquidação praticados após a sua entrada em vigor.*
- VI — *Não cometendo a lei ao contribuinte o dever de comunicar à Administração os factos que integram a delimitação negativa de incidência do imposto de mais valias e muito menos o de obedecer a uma fórmula tabelar nessa comunicação, o erro de facto sobre a existência dos factos tributários que foram pressuposto do acto de liquidação é imputável à Administração, representando uma omissão do seu dever de indagação da realidade relevada tributariamente.*

Processo nº 20.045; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Luís Silvério Ribeiro; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — A Fazenda Pública, dizendo-se inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 95.01.24, que negou provimento ao recurso por ela interposto da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância da Guarda, de 92.02.25, que, por seu lado, julgando procedente a impugnação judicial deduzida por Luís Silvério Ribeiro, com os sinais dos autos, a condenara a pagar juros sobre

o montante do imposto de mais valias impugnado que a Administração Fiscal anulara durante a pendência do processo de impugnação, nos termos do disposto no nº 3 do artº 130º do C.P.Tributário (redacção original), dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Em apoio desta pretensão, a recorrente invoca os fundamentos que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

1º O recorrido apresentou a declaração modelo 1, prevista no artº 18 do C.I.M.V. na R.F. da Guarda.

2º Participou à Repartição de Finanças a venda dos lotes nºs 2 e 8 do loteamento da Tapada do Barbo, freguesia de S. Vicente, Guarda.

3º O recorrido ao participar a referida venda de lotes de terreno não declarou que ficara sujeito a encargo de mais valias.

4º Só mais tarde, a quando da impugnação de fls. 12, é que o mesmo veio fazer a prova de cedência das parcelas de terreno com a área de 5000 m² e de que a execução das infraestruturas constituía encargos de mais valias.

5º Competia ao recorrido invocar e provar desde o início a sujeição ao encargo de mais valias, como tal não aconteceu, foi feita a respectiva liquidação.

6º Logo, não pode ser imputado qualquer erro à administração fiscal, não havendo por isso lugar ao pagamento de quaisquer juros indemnizatórios nos termos do artº 24º do C.P.T.

7º O douto acórdão de que ora se recorre violou o disposto no artº 24º do C.P.Tributário.

III — O recorrido contra-alegou, batendo-se pela confirmação do julgado, defendendo ter havido, na liquidação do imposto, erro de facto imputável aos serviços e ocorrer a hipótese legal do artº 45º do C.I.M.V.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal pronunciou-se, no seu parecer, no sentido de que o recurso não merece provimento, por a tese do recorrente assentar em factos que não podem ser considerados por contrariarem o estabelecido no probatório e o recurso ser de revista e por os artºs 1º e 18º do C.I.M.V. não prescreverem qualquer declaração tabelar sobre a sujeição ao encargo de mais valias que o contribuinte houvesse de observar.

V — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — A questão decidenda.

A questão trazida em recurso a este tribunal *ad quem* é apenas a de saber se o impugnante não tem direito aos juros indemnizatórios a que se referem os artºs 45º do Código de Imposto de Mais Valias e 24º do C.P.Tributário, em contrário do que decidiram já as anteriores instâncias.

B — A matéria de facto.

Em sede de julgamento da matéria de facto, o tribunal *a quo* deu por assente o seguinte quadro:

a) O impugnante apresentou na Repartição de Finanças da Guarda as declarações modelo 1, de imposto de mais valias, respeitantes aos lotes 2 e 3, do loteamento da Tapada do Barbo, freguesia de S. Vicente, Guarda.

b) Juntou a estas certidão emitida pela Câmara Municipal da Guarda da qual constava que "... para equipamentos gerais no loteamento urbano do prédio sito na Tapada do Barbo-Póvoa do Mileu, foi cedida

à Câmara Municipal pelo requerente a área de 2150 m², sem direito a mais valias, conforme consta do alvará nº 5/84, de 14 de Agosto de 1984^o.

c) A Repartição de Finanças procedeu ao apuramento da matéria colectável, tendo sido liquidado pelo lote nº 2 imposto no montante de 29.989\$00 e pelo lote nº 3 imposto no montante de 36.680\$00.

d) O impugnante foi notificado para pagar tais importâncias em 30 de Setembro de 1990 por carta registada com aviso de recepção.

e) Em 25 de Outubro de 1991 procedeu ao pagamento das quantias em dívida.

f) Em 23 de Janeiro de 1992 deu entrada a presente impugnação onde além da anulação vem pedida a restituição do imposto pago acrescido dos juros legais.

g) A Administração Fiscal, considerando ter havido sujeição a encargos de mais valias, revogou o acto de liquidação impugnado e ordenou a devolução do imposto.

h) Não reconheceu, contudo, ao impugnante direito aos juros indemnizatórios por inexistir erro imputável aos serviços.

C — O acórdão recorrido.

A decisão recorrida negou provimento ao recurso, sob consideração de que, face aos factos apurados, incumbia à Administração Fiscal averiguar se efectivamente se teria verificado a cedência de terrenos do loteamento para equipamentos gerais que lhe fora comunicada, a quando da apresentação da declaração modelo 1, do imposto de mais valias, e qual a natureza da mesma, pelo que não o tendo feito lhe era imputável o erro de facto que fundamentou o acto de liquidação e como tal o contribuinte tinha direito aos juros pedidos, de acordo com o prescrito nos art^{os} 45^o, § 1^o do C.I.M.V. e 24^o do C.P.T.

D — A fundamentação.

O § 1^o do Código do Imposto de Mais Valias mandava que se contassem juros a favor do contribuinte sempre que, estando pago o imposto, a Fazenda fosse convencida, em processo gracioso ou judicial, de que na liquidação houvera erro de facto imputável aos serviços.

O preceito traduzia, ao fim e ao cabo, um regime próprio de concretização da responsabilidade do Estado pelos actos tributários ilegais praticados no exercício da sua função tributária de que adviesse o pagamento de imposto não devido de acordo com as leis de tributação.

Trata-se de um regime especial de responsabilidade cujos pressupostos consistiam na existência de um acto tributário ilegal; no pagamento do imposto por força desse acto e na existência de erro de facto que fosse causa da liquidação, desde que imputável aos serviços.

A obrigação de indemnização decorrente dessa responsabilidade era uma obrigação de pagamento de juros, à taxa fixada no preceito.

Mas os pressupostos desta obrigação foram reduzidos no Código de Processo Tributário, contentando-se o legislador, no tocante ao último requisito enunciado, apenas com a existência de erro imputável aos serviços, seja ele de facto ou de direito.

Este novo regime mais não representa do que uma assumpção das exigências materiais decorrentes do Estado de Direito: se o erro ou o desconhecimento da lei não aproveita a ninguém, muito menos se compreenderia que aproveitasse ao próprio autor dela.

O novo regime do Código de Processo Tributário, de natureza substantiva, só se aplica evidentemente aos actos de liquidação pra-

ticados após a sua entrada em vigor, dado que se trata de uma responsabilidade *ex lege* pela prática de certos actos (cfr. art^o 12^o, nºs 1 e 2, primeiras partes, do C.Civil e Batista Machado, Sobre a aplicação no tempo do novo Código Civil, 1968, págs. 98 e segs.).

A aplicação aos actos praticados só seria possível se a lei prevesse a sua eficácia retroactiva deste novo regime substantivo, o que não aconteceu, com repetidas vezes se tem pronunciado este Supremo Tribunal a propósito do art^o 13^o do C.P.Tributário.

Dado que o C.P.T. entrou em vigor no dia 1 de Julho de 1991 (art^o 2^o do D.L. nº 154/91, de 23 de Abril) e o acto tributário impugnado foi praticado antes dessa data, como se colhe das alíneas c) e d) do probatório será pelo regime que decorre do § 1^o do C.I.M.Valias que há que decidir a questão.

Será, pois, necessário que a liquidação seja devida a erro de facto imputável aos serviços para que o contribuinte tenha direito aos juros compensatórios reclamados.

A imputabilidade é apreciada, em abstracto ou seja, tendo em conta o padrão do homem normal em face das circunstâncias concretas ou, dito ainda de outro modo, segundo a diligência de um bom pai de família agindo dentro dos quadros da actividade administrativo-tributária e segundo o direito que rege essa função executiva em que ocorre a prática do acto concreto.

Essa diligência do *bonus pater familias* não se apura, assim, uniformemente, mas conforme o género de actividade desenvolvida (cfr. entre outros, Ac. do S.T.J., de 92.11.03, *in* B.M.J. 421-400).

Só poderá falar-se de erro de facto que determine a liquidação quando os serviços pratiquem tal acto sob consideração errada da existência dos factos tributários, da inexistência de factos integradores da delimitação negativa da incidência ou de inexistência de factos que impliquem a existência de uma isenção ou da expressão quantitativa desses factos (matéria colectável).

Desde que o erro se refira a circunstâncias de facto (factos-presuposto) que tenham, segundo as normas legais, relevância na existência ou no montante do imposto, estamos perante um erro de facto.

Defende a recorrente que o contribuinte não declarou, a quando da apresentação da declaração modelo I, que estava sujeito a encargos de mais valias e que mais tarde, já no processo de impugnação, é que veio fazer prova de ter cedido 5000 m² de terreno e executado as infraestruturas constituintes do encargo de mais valias.

Ora, estas asserções correspondem à afirmação da existência de uma outra realidade diferente daquela que foi fixada no probatório da decisão recorrida.

Todavia, porque este processo foi inicialmente julgado por um tribunal tributário de 1^a instância e, consequentemente, o recurso interposto é de revista (art^o 21^o, nº 4 do E.T.A.F.) e não vem alegada qualquer violação de disposição expressa da lei que exija certa espécie de provas para a existência do facto ou que fixe a força probatória de determinado meio de prova (art^o 722^o, nº 2 do C.P.C.), não pode este Supremo Tribunal apreciar a existência de qualquer eventual erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa, cometido no acórdão recorrido, fixando um quadro fáctico diferente do aí retratado como resultante do seu juízo probatório.

Deste modo, não pode a solução da causa arrancar da consideração da dessa pretensa realidade invocada, no recurso, pela Fazenda Pública.

O direito tem de ser ditado apenas em função dos factos apurados pela instância recorrida.

Deles resulta que o contribuinte, ao apresentar a sua declaração modelo 1, do imposto de mais valias, fez juntar também uma certidão donde constava que o requerente havia cedido à Câmara Municipal da Guarda, para equipamentos gerais, no loteamento urbano a que diziam respeito os lotes vendidos, a área de 5000 m², sem direito a mais valias (alíneas a) e b) do probatório).

A lei (artº 18º do C.I.M.V.) sujeita o contribuinte que pretenda transmitir a título oneroso qualquer terreno para construção ao dever de participar o facto à repartição de finanças, utilizando o impresso modelo 1.

Institui-se aí um dever bem preciso de colaboração do contribuinte com o Fisco que é o de dar conhecimento da sua pretensão de transmitir a título oneroso um terreno para construção.

A obrigação aí instituída não está condicionada a qualquer dever do contribuinte de verificar se é ou não devido imposto pela transmissão onerosa do terreno para construção.

Daqui resulta que não tem o contribuinte o dever de se certificar se os factos participados assumem a natureza dos factos tributários previstos na lei: essa é tarefa que não lhe está cometida, mas antes à Administração Fiscal.

É à Administração, a quem a lei comete o poder-dever funcional de liquidar o imposto (artº 19º do C.I.M.V.) e de fiscalizar o cumprimento das obrigações acessórias nela estabelecidas (artº 37º do mesmo código), que incumbe averiguar se os factos participados se subsumem aos pressupostos abstractamente no *Tatbestand* da norma de tributação e se não existem outros factos que delimitem negativamente a incidência do imposto.

Para liquidar, a Administração terá de indagar se ocorreram os factos tributários e só perante a constatação de que eles aconteceram é que poderá verificar constitutivamente a obrigação de imposto deles decorrente.

A declaração do contribuinte tem aqui a natureza de um mero acto de propulsão processual do procedimento administrativo no qual tem lugar essa indagação, instrução e decisão de aplicação da norma tributária.

Antes de se decidir pela aplicação da norma tributária material, a Administração devia ter-se certificado se os factos participados preenchiam a respectiva hipótese legal.

Não impondo sequer a lei a obrigação do contribuinte declarar se o terreno cuja transmissão onerosa pretende fazer foi ou não sujeito a encargo de mais valias, será de imputar sempre à Administração o seu erro sobre a considerada existência dos factos tributários, erro esse que só aconteça porque, simplisticamente, ela se demita do dever de instrução e tome comunicação do contribuinte por correspondente a exacta aplicação da norma tributária material.

De qualquer forma, essa imputação à Administração do erro sobre a ocorrência, na prática da vida, dos factos ou acontecimentos subsumíveis aos pressupostos da norma de tributação, não sofre quaisquer dúvidas quando o contribuinte lhe dê conhecimento, de par com a declaração modelo 1 ou sempre antes da prática do acto de liquidação, de circunstâncias que impliquem legalmente a não sujeição à norma de incidência do imposto por essa realidade de facto se subsumir ao quadro legal que a delimita negativamente, quer ele seja feito clara e formalmente, quer apenas indiciariamente.

É que não impondo a lei (cfr. artºs 1º e 18º do C.I.M.V.) qualquer dever formal dessa comunicação e muito menos da adopção de qualquer formula tabelar de participação desses factos, sempre incumbirá à Administração, no cumprimento daquele dever funcional de instrução, a tarefa de dilucidar a realidade escondida por detrás dos indícios, demitindo-se até de praticar o acto se tiver dúvidas sobre a existência dos factos tributários (cfr. Alberto Xavier, Conceito e Natureza do Acto Tributário, págs. 150, 158 e 169).

Deste modo, havendo, no caso *sub judice*, o recorrido apresentado uma certidão da qual se podia claramente, com um mínimo de indagação dos factos participados, chegar à conclusão de que ele havia sido sujeito a encargos de mais valias no loteamento de que advieram os lotes transmitidos, expresso na cedência de terrenos à Câmara Municipal da Guarda e na realização das infraestruturas do loteamento, torna-se evidente que só à Administração Fiscal é imputável o erro de facto sobre a existência dos factos pressupostos na prática do acto de liquidação.

E porque se verificam os demais pressupostos da obrigação de responsabilidade pelo pagamento dos juros indemnizatórios, acima enunciados, temos que os mesmos, que foram peticionados, são devidos.

Ao decidir sobre esta consideração, confirmando a decisão da 1ª instância que condenara a Fazenda no pagamento desses juros, o acórdão do tribunal *a quo* merece ser confirmado.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar o acórdão recorrido.

Sem custas por delas estar isenta a recorrente.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do Supremo Tribunal Administrativo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar “exclusivamente” a matéria de direito, ou não.*
- 2 — *E daí que, para esse efeito, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito,*

pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2.ª Instância. (artigo 21.º, n.º 4, 32.º, n.º 1, alínea b) e 41.º, n.º 1, alínea a), do ETAF, e artigo 167.º do CPT).

Recurso n.º 20 070; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: António Manuel Cristóvão Pereira; Relator: Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, de 19 de Setembro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por António Manuel Cristóvão Pereira contra o acto de fixação da matéria colectável por métodos indiciários e consequente liquidação do IRS, referente aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente “. . . Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado”;

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho;

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico;

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS;

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica;

f) A doughta decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3, alínea d), do CIRS;

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS. . .”.

Contra-alegou o impugnante, ora recorrido, para defender o acerto da sentença em causa.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu doughto parecer, rematado no sentido de que “deve entender-se 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 Tributário”.

Ouidas as partes sobre esta suscitada questão, a Recorrente veio dizer que “admite que o recurso . . . não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito” e, por seu turno, o Recorrido pronunciou-se contra o parecer do Ministério Público.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir. Começemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos Fiscais (Decreto-Lei nº 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 1ª instância . . .” (artº 21º, nº 4);

– “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer . . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, 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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também

no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que “as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho” [conclusão b)], pretendendo daí extrair elementos para a construção da sua tese, desenvolvida no recurso.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não versa “exclusivamente” matéria de direito — 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.

Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Santos Serra — Abílio Borda-lo — Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

STA - Competência em razão da hierarquia - Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção do Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença de 1ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - art.º 32º, n.º 1, al. b) do ETAF.

Recurso nº 20.074, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido António Filipe Cristo da Silva e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do T.T. de 1ª Instância de Faro, proferida em 02.10.95, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por António Filipe Castro da Silva e mulher Maria Felicidade de Sousa Cristo Ribeiro da Silva.

Fundamentou-se a decisão na inconstitucionalidade orgânica do art.º 2º n.º 3 al. h) do CIRS.

A Fazenda recorrente concluiu, em síntese, pela plena conformidade constitucional do preceito em causa, dada a autorização legis-

lativa concedida pelo art.º 4º, ns.º 1 e 2, al. a) e 3 da Lei 106/88, de 16.Set, que abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, e as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, sendo que o conceito típico de remuneração do direito fiscal é um conceito económico e é este que foi tido em conta na referida lei.

E, contra-alegando, o recorrido sustentou o decidido já que o dito dispositivo legal não autorizou o legislador a tributar, como rendimentos de trabalho, as meras liberalidades dadas por terceiros.

O Exm.º magistrado do M.º P.º emitiu parecer no sentido da incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia, por haver matéria de facto a apurar, dado a recorrente sustentar que as gratificações em causa foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual que não consta da sentença, pelo que o presente recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, como é mister - art.º 32º n.º 1 al. b) e 41º n.º 1 al. a) do ETAF e 167º do CPT.

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

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste STA, em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também matéria de facto.

Na verdade, como bem aponta aquele Exm.º magistrado, a Fazenda Pública sustenta que as ditas gratificações foram percebidas em razão do trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual sobre que a decisão recorrida é omissa.

E, que se trata de matéria de facto não esclarecida, resulta da própria alegação do recorrido, ao afirmar que estão em causa meras liberalidades dadas por terceiro, que não podem ser tributadas como rendimento de trabalho.

Ora, aquela conexão entre as gratificações e o contrato de trabalho, é que serve à recorrente para sustentar a conformidade, à constituição, do aludido preceito.

Aliás, como este STA tem vindo constantemente a referir, a relevância, ou não, de tal matéria factual, para a justa decisão da causa, não pode ser equacionada para definir o tribunal competente, antes há-de ser este, como tal, a apreciá-la.

Como se afirma no acórdão deste tribunal, de 4.5.94, Rec. 17.643, “porque a competência do tribunal se afere pelo quid disputatum, que não pelo quid decisum, é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso”.

E como é jurisprudência corrente - cfr., por todos, os Acs. do STJ de 15.5.91 e 6.3.91, in Acs. Douts., respectivamente, 367-917 e 364-813, a própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, subtraída, pois, ao conhecimento do tribunal de revista.

Ora, a competência deste STA, para apreciação dos recursos jurisdicionais interpostos de decisões dos TT de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - art.º 32º n.º 1 al. b) do ETAF, constituindo assim excepção à competência generalizada no T.T. de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do

art.º 41, n.º 1 al. a) do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 32».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste STA para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

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

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

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

STA - Competência em razão da hierarquia - Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - artº 32 nº 1 al. b) do ETAF.

Recurso nº. 20.233, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido José da Cruz Lopes e mulher Maria Cristina Lameiras Morgado, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do TT de 1ª Instância de Braga, proferida em 27/6/95, que julgou procedente a oposição deduzida por José da Cruz Lopes e mulher Cristina Lameiras Morgado, à execução fiscal contra os mesmos instaurada, para cobrança da quantia de 37.614.765\$00, alegadamente em dívida à Direcção Geral do Tesouro, consequentemente a julgando extinta.

Fundamentou-se a decisão, em que, «àcerca da proveniência da dívida que pretende cobrar, a credora diz apenas - na certidão que para o efeito emitiu - que se trata de «pagamentos em execução de aval», passando à liquidação do capital e juros supostamente devidos», faltando, todavia, «dizer a favor de quem foi prestado o aval, quando e em que termos», pelo que «um título executivo, com esta configuração, carece de força executiva, por violação do disposto no artº 249 1 d) do CPT, segundo o art. 251 1 b) do CPT».

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«- O Estado, pelo pagamento em execução de aval, goza de privilégio creditório geral, nos termos do nº 2 da Base XII da Lei nº 1/73, de 2 de Janeiro.

- E, nos termos do artº 747 1 al. a), do Código Civil, gozam de privilégio creditório mobiliário geral, em primeiro lugar, os créditos por impostos, podendo-se, pois, dizer que foi intenção do legislador equiparar, para efeitos de pagamento do crédito do Estado, o crédito derivado da concessão do aval e o crédito derivado dos impostos», o que «teria como finalidade que a cobrança da dívida fosse feita através da execução fiscal».

- Não sendo, assim, necessário, como invoca o digno Magistrado do Ministério Público, nenhum despacho ministerial que reconheça a dívida para esta ser exigível.

- Não tem qualquer validade a alegação de que a lei nº 1/73, de 2 de Janeiro, não autoriza a cobrança do crédito por concessão de aval, através de execução fiscal.

- São devedores os ora oponentes, ou seja, José da Cruz Lopes e Maria Cristina Lameiras Morgado, sendo a proveniência da dívida a da responsabilidade, por eles assumida quando os sócios da Movofir - Indústria Exportadora de Móveis, Lda, adquiriram as quotas da devedora originária, ou seja, da Intervima - Mobiliário de Qualidade, Lda.

- Tendo inclusivamente a Movofir proposto regularizar a dívida contraída ao Estado, pela Intervima, pagando ainda duas prestações de Esc. 1.048.270\$00, o que demonstra claramente a intenção da assunção da dívida por parte daquela Movofir.

- Aliás, todos estes elementos constam da nota que acompanha o título executivo, tal como manda o artº 250 do CPT, onde é feito um resumo da situação que serviu de base à instauração do processo.

- Portanto, decorre do exposto que o título executivo está conforme o disposto no artº 249 do CPT.

Nestes termos... deve a sentença recorrida ser reformulada e, afinal, ser proferida outra que determine o prosseguimento da execução fiscal...».

O Ex.º magistrado do MP emitiu parecer no sentido da incompetência deste tribunal, em razão da hierarquia, por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito - artºs 21 nº 4, 32 nº 1 al. b) e 41 nº 1 al. a) do ETAF -, uma vez que «nas 7º, 8º e 9º conclusões (nºs 24, 25 e 26 das alegações), a Recorrente Fazenda Pública afirma factos que o M.º Juiz «a quo» não levou em conta para decidir, e de cuja afirmação pretende se conclua pela perfeição do título executivo, sendo certo que, na sentença recorrida, se decidiu carecer aquele de força executiva, por violação dos arts. 249 nº 1 d) e 251 nº 1 b), do CPT».

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

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste STA, em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, a Fazenda recorrente sustenta provir a dívida, da responsabilidade assumida pelos oponentes «quando os sócios da Movofir - Indústria Exportadora de Móveis, Lda, adquiriram as quotas da devedora originária, ou seja, da Intervima - Mobiliário de Qualidade, Lda», «tendo inclusivamente a Movofir proposto regularizar a dívida contraída ao Estado, pela Intervima, pagando ainda duas prestações de Esc. 1.048.270\$00, o que demonstra claramente a intenção da assunção da dívida por parte daquela Movofir», elementos que, aliás, «constam da nota que acompanha o título executivo, tal como

manda o artº 250 do CPT, onde é feito um resumo da situação que serviu de base à instauração do processo».

Pontos de facto sobre que a sentença é completamente omissa.

E, como é jurisprudência corrente - cfr., por todos, os Acs. do STJ de 15-5-91 e 6-3-91 in Acs. Douts., respectivamente, 367-917 e 354-813 -, a própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiraram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, subtraída, pois, ao conhecimento do tribunal de revista.

E a relevância, ou não, daquela, para a justa decisão da causa, não pode ser equacionada para definir o tribunal competente, antes há-de ser este, como tal, a apreciá-la.

Como se afirma no ac. deste tribunal, de 4-5-94, rec. 17.643, «porque a competência do tribunal se afere pelo quid disputatum, que não pelo quid decisum, é indiferente, para o efeito, determinar a atendidabilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso».

Ora, a competência deste STA, para apreciação dos recursos jurisdicionais interpostos de decisões dos TT de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - artº 32 nº 1 al. b) do ETAF -, constituindo, assim, excepção à competência generalizada do TT de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do artº 41 nº 1 al. a) do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artº 32».

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

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

Sem custas.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece nos recursos - recursos per saltum - matéria de direito.*
- 2 — *Se o recurso versar matéria de direito e matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente*

em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para conhecer desse recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso nº. 20.238, em que é Recorrente Maria Alves Meira Torres e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exm. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

1. Maria Alves Meira Torres, cf 157525864, veio impugnar a liquidação do IVA do montante de 1.196.800\$, acrescidos de juros compensatórios de 447.767\$ referente ao mês de Maio de 1991 que lhe foi notificada por ofício datado de 8.1.94, com o fundamento de ter cedido um terreno à firma Irmãos Gonçalves, Lda quando nada vendeu mas apenas aquela firma procedeu à sua regularização.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de Viana do Castelo rejeitou a petição de impugnação por ter caducado o direito de impugnar por a quantia liquidada foi paga em 24.1.94 e a petição deu entrada em 4.1.94, ultrapassando os 90 dias do prazo para impugnar.

A impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal alegando em resumo: a impugnante foi notificada para pagar em 7.1.94 no prazo de 15 dias e depois tinha mais 15 dias para pagar com juros de mora (art. 28, alínea b), do CPCI); o prazo para impugnar conta-se a partir do termo do prazo para pagar voluntariamente ou seja 90 dias depois; assim, o prazo para deduzir a impugnação era de 120 dias a contar da notificação para pagar; o prazo para apresentar a impugnação terminava em 5.5.94, não se verificando a caducidade.

O digno representante da Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito, por a recorrente (R) alegar que foi notificada para pagamento voluntário do imposto 120 dias antes de 5.5.94, isto é, em 5.1.94 e o despacho recorrido não deu como provado que a R tenha sido notificada em tal data.

Ouidas as partes, a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito e a R refere que o recurso interposto versa exclusivamente matéria de direito pelo que este Supremo Tribunal é hierarquicamente competente.

2. Esta questão de incompetência em razão da hierarquia levantada pelo distinto magistrado do Ministério Público - que é de conhecimento officioso - é de interesse e ordem pública, precede o de qualquer outra matéria e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (arts. 3 da LPTA, 45, nº 2, do CPT e 102, nº 1, do CPC).

Analisando as conclusões do recurso - e são estas que delimitam o objecto do recurso (art. 684, nº 3, do CPC) - apura-se que a recorrente (R) alega que "foi notificada para pagamento voluntário do imposto 120 dias antes de 5.5.94 (data limite da apresentação da petição de impugnação), isto é, em 5.1.94".

Acontece que o despacho recorrido não deu como provado que a R tenha sido notificado em tal data.

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova: saber quando é que a R foi notificada para pagar a dívida impugnada, qual o prazo de cobrança voluntária - sem e com juros de mora.

Significa tudo isto que há matéria de facto a provar o que revela que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário como incompetente em razão da hierarquia, por, nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância - recursos per saltum apenas conhecer matéria de direito (arts. 21, nº 4, 32, nº 3, alínea b), 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

3. Em seguimento do exposto, é procedente a questão de incompetência em razão da hierarquia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (art. 47, nº 3, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente em razão da hierarquia esta Secção de Contencioso Tributário do STA para conhecer do recurso, declarando o Tribunal Tributário de 2ª Instância competente para o seu conhecimento (arts. 4, nº 1, da LPTA e 47, nºs 2 e 3 do CPT).

São devidas custas pela R fixando-se a taxa de justiça em vinte (20.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição Industrial - Incidência real - Actividade comercial ou industrial - Finalidade lucrativa - Espírito de obtenção de lucros - Art. 1º do CCI.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A caracterização da actividade comercial ou industrial, referida no art. 1º do CCI, é inseparável da finalidade ou espírito de obtenção de lucros, ainda que estes se não venham a verificar, real ou presumidamente, integrando tal objectivo a incidência real do tributo.*
- 2 — *Não pode, por isso, considerar-se como tal, a de compra de electrodomésticos com elevados descontos, dada a qualidade, de empregado da firma vendedora, do adquirente, mas sem qualquer espírito de lucro, antes para prestação de favores a familiares e amigos, a quem posteriormente os cedia pelo preço da aquisição.*

Recurso nº 20.244, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Ludgero Mesquita, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. BRAN-DAO DE PINHO.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do acórdão do TT de 2ª Instância, proferido em 17-1-95, que negou provimento ao recurso que a mesma interpusera da sentença que, por sua vez, julgara procedente a impugnação judicial deduzida por Ludgero Mesquita contra a liquidação da Cont. Indust., grupo C, de 1986, no montante de 136.703\$00, que consequentemente anulou.

Fundamentou-se a decisão, em que «o resultado da inspecção tributária a que foi submetida a Philips... não é fiável, mostrando-se eivado de contradições», além de que «dos autos não resultam factos suficientes para que se possa afirmar, com a necessária segurança, que o impugnante exerceu, no ano de 1986, uma actividade comercial lucrativa»; pelo contrário, o que deles decorre é que o mesmo, «tendo possibilidade de obter preços favoráveis na «loja dos empregados» da sua empresa, dela se servia não só para a satisfação das suas necessidades pessoais mas também para as dos seus familiares e amigos», sendo que o exercício da actividade a que se reporta o art. 1º do CCI «pressupõe o espírito do lucro, isto é, ... que as pessoas que a ela se dedicam, adquiram coisas ou exerçam actividades para as revender ou facturar por um preço superior àquele por que as compraram ou por que lhe ficaram», o que não aconteceu nos autos pois «o probatório evidencia que, no caso do impugnante, não houve lucro nem intenção de o obter».

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1º-O recorrido exerceu, durante o ano de 1986, uma actividade comercial, regular e normalmente, extra funções de empregado por conta de outrem.

2º-Tal actividade está sujeita a contribuição industrial, por força do disposto no artigo 1º e seu parágrafo único do Código da Contribuição Industrial.

3º-O recorrido, ao fazer vendas no montante de 3.780.683\$00, praticou actos comerciais tributados em contribuição industrial.

4º-A matéria colectável foi calculada nos termos da alínea b) do artigo 66 do C.C. Industrial.

5º-Em face do exposto, é de manter a liquidação efectuada pela Administração Fiscal, porque feita de acordo com a lei vigente ao tempo.

6º-Assim, o douto acórdão de que se recorre violou os artigos 1º, 2º e 66º, alínea b), todos do Código da Contribuição Industrial».

O recorrido não contra-alegou.

O Ex.mo magistrado do MP emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que a referência daquele primeiro normativo «à incidência sobre lucros» parece afastar do âmbito do tributo, «todas as situações em que eles não existiram, como é a dos autos, à face da matéria fáctica fixada», sendo que o § único da mesma disposição legal, contendo embora «uma ampliação do conceito de actividade comercial ou industrial, não fixa qualquer novo objecto de incidência da Contribuição Industrial, pelo que ele continua a ser constituído por lucros».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«- Pela Repartição de Finanças do 6º Bairro Fiscal de Lisboa, foi liquidada ao impugnante a quantia de 136.703\$00, relativa à con-

tribuição industrial - grupo C, do exercício de 1986, com base em matéria colectável de 385.080\$00.

- Liquidação essa que foi provocada por um exame à escrita da «Philips Portuguesa, S.A.», da qual resultou a informação junta aos autos, de fls. 8 a 14, que aqui se dá como reproduzida.

- E da qual também resultaram os documentos cujas fotocópias se encontram juntas aos autos, de fls. 15 a 20, que se dão como integralmente reproduzidas.

- O impugnante, no ano de 1986, foi empregado da «Philips Portuguesa, S.A.».

- Esta sociedade permite que os seus empregados adquiram os seus produtos a preços especiais com descontos, através da loja de empregados.

- O impugnante, beneficiando daqueles descontos, adquiriu, no referido ano de 1986, diversos produtos à sua entidade patronal, para vários amigos e familiares.

- Entre eles se encontrando as testemunhas arroladas e inquiridas, a quem cedeu esses produtos pelo mesmo preço, por que os havia adquirido.

- Sempre que o impugnante adquire aqueles produtos, nas referidas circunstâncias, para os seus amigos e familiares, estes pagam-lhe apenas o valor constante dos documentos emitidos pela Philips».

Vejamos, pois:

Nos termos do art. 1º do Cod. Cont. Indust., reportado à respectiva incidência, ela «incide sobre os lucros imputáveis, nos termos deste código, ao exercício, embora accidental, de qualquer actividade de natureza comercial ou industrial», como tal se considerando sempre - seu § único - as «exercidas por conta própria, não sujeitas a imposto profissional».

Torna-se, assim, necessário que se exerça uma actividade, de natureza comercial ou industrial, com fins lucrativos, ainda que os respectivos lucros - mesmo presumido (art. 6º n.ºs 2 e 3 e 66 al. b) do CCI) -, se não venham efectivamente a verificar.

Tal finalidade lucrativa é que caracteriza a referida actividade que se não compreende sem ela, sem o espírito de lucro.

A asserção resulta, aliás, directamente, do próprio postulado legal que refere os lucros imputáveis ao exercício das referidas actividades, como elementos inseparáveis, como do próprio preâmbulo do CCI - cfr. o seu n.º 6.

Sem a finalidade do lucro, não se verifica tal actividade, como, existente esta, não há tributação sem a existência - real ou presumida - daquele.

Ou seja: esta - mesmo presumida - é indispensável à tributação mas integra-se em termos de determinação da matéria colectável; aquela preenche o próprio conceito de actividade comercial ou industrial, pressuposto da incidência real.

E porque se procura tributar o rendimento real, efectivo - cfr. os n.ºs 2, 4, e 6 a 8 do dito preâmbulo e arts. 22 e segts. do código - há-de recorrer-se, para definição da dita actividade - ao conceito económico desta, intrinsecamente ligado, pois, àquela finalidade da obtenção de lucros.

Cfr. Teixeira Ribeiro, Incidência da Cont. Industrial, in Bol. da Fac. de Direito de Coimbra, vol. XLI, pags. 2 e segts.; Vitor Faveiro, Noções Fundamentais do Direito Fiscal Português, vol. II, pag. 476; Martins Barreiros e outros, CCC Anotado - art. 1º; Garcia de Freitas e Soares Teles, pag. 45 e segts.

É, aliás, essa a razão da tributação, em tal cédula, das sociedades comerciais, ou civis sob a forma comercial, por contraposição aos contribuintes em nome individual - cfr. dito n.º 6 do preâmbulo mas, como é óbvio, o mesmo se pode dizer em relação a estes: porque tanto umas como outros têm sempre por finalidade a obtenção de lucros, é que todos eles são tributados na mesma cédula da Cont. Indust. e não em tributos diferentes.

Mas a conclusão seria a mesma a perflhar-se um conceito jurídico - comercial, em termos da respectiva legislação mercantil, particularmente do Código Comercial, como prática de actos de comércio - cfr. arts. 2º e 463.

Pelo que ela deve igualmente exigir-se, mesmo relativamente ao exercício accidental da predita actividade.

Como se refere no parecer da P.G. Rep., de 26-10-61, in Diário do Governo, 2ª série, de 27-12-61, o fim especulativo é decisivo para apurar a comercialidade do acto, dada a finalidade de revenda insita à especulação mercantil.

Nem ela é dispensada relativamente às actividades consideradas no dito § único do art. 1º do CCI, nomeadamente às da sua alínea a): «as exercidas por conta própria, não sujeitas a imposto profissional».

O que se procurou evitar, com tal dispositivo legal, foi que houvesse «lacunas de tributação»: as actividades intencionalmente lucrativas, não tributadas em Imposto Profissional, são-no em tributação industrial.

Cfr. o Ac. deste tribunal, de 22-12-71 in Acs. Dout. 125-669 e Prof. Teixeira Ribeiro, cit. pags. 6/8.

Ora, o que vem provado das instâncias, é que o impugnante não tinha intenção de auferir quaisquer lucros, com a aquisição de electrodomésticos à Philips Portuguesa, onde trabalhava, pois os destinava a familiares e amigos, a quem os cedia pelo preço da aquisição.

Como refere o aresto recorrido - matéria que este STA não syndica (art. 21 n.º 4 do ETAF) -, «o impugnante, tendo possibilidade de obter na «loja dos empregados» da sua empresa, dela se servia, não só para a satisfação das suas necessidades pessoais mas também as dos seus familiares e amigos», pois «comprava muitos produtos com os descontos que lhe eram facultados... para si ou para os seus amigos e familiares, não cobrando nenhuma importância para além daquela que pagava aos balcões daquela loja», «modo de proceder absolutamente natural e comum a muitas das pessoas que gozam de igual possibilidade».

É, aliás, o referido, o entendimento deste tribunal, em casos semelhantes: cfr. os Acs. de 12-6-91 rec. 13.254 e 4-12-91 rec. 13.398, in Apêndice ao Diário da República, pags. 715 e 1430, respectivamente.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o acórdão recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Par dal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

*Recurso para a Secção de Contencioso Tributário do STA.
Fixação dos factos materiais da causa.*

Doutrina que dimana da decisão:

O erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa efectuadas pela 2ª Instância não se inscreve nos poderes de cognição da Secção de Contencioso Tributário do STA nos processos inicialmente julgados nos tribunais tributários de 1ª instância, salvo nas situações previstas no nº 2 do artigo 722º do CPC.

Recurso nº .20.276, em que é Recorrente Câmara Municipal de Lisboa e Recorrido Vavian - Gestão Financeira e Imobiliária, Lda, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

A Câmara Municipal de Lisboa, inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que, confirmando sentença do 11º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, afirmou a competência dos tribunais tributários para conhecer da matéria a que os presentes autos se reportam, assim mantendo a declaração de nulidade da liquidação efectuada pela ora Rct., vem até nós, extraindo da atinente alegação de recurso as seguintes conclusões:

1 - A compensação sub-judice resultou de acordo contratual, no âmbito de uma relação jurídico-privada e não de imposição coactiva unilateralmente fixada pela recorrente;

2 - Não evidencia, pois, natureza tributária de taxa ou imposto, nem está, consequentemente, sujeita ao regime legal de criação e liquidação desta categoria de receitas;

3 - Assim, o Tribunal Tributário é materialmente incompetente para conhecer da presente matéria, ao abrigo do artº 62º do DL nº 129/84, de 27/IV;

4 - O tribunal competente é o tribunal comum, uma vez que se trata de uma questão de Direito Privado, não atribuída a nenhuma jurisdição especial (artº 66º do Código de Processo Civil).

Contra-alegando, a Rcdª VAVIAN - Gestão Financeira e Imobiliária, Lda pugna pela confirmação da decisão recorrida.

O Exmº Magistrado do Ministério Público neste Supremo Tribunal é de parecer que, “tendo como pressuposto a posição assumida pela recorrente no presente recurso jurisdicional o facto, não provado, da existência de um acordo subjacente à exigência da quantia referida (nos autos) e não podendo ser alterado o decidido pela 2ª instância (a exigência de tal quantia traduz uma imposição autoritária), entende-se que o recurso não merece provimento”.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

No aresto recorrido julgou-se provada a seguinte factualidade:

a) Por auto de arrematação de 15.1.45, a Câmara Municipal de Lisboa vendeu a Augusto Maria Viola um lote de terreno, com o nº 30, situado no prolongamento da Avª Almirante Reis, destinado à construção de uma moradia nas condições publicadas no D.M. 2712, de 9/VI/44;

b) Nesse lote de terreno foi posteriormente construída uma moradia;

c) No processo nº 124-OB-82, requerido por Francisco João Ribeiro M. Caiado, que correu termos na Direcção dos Serviços da Urbanização da C.M.L., foi prestada a seguinte informação: “No que concerne a estes serviços, informe-se que o presente processo está sujeito ao pagamento de compensação pelo melhor aproveitamento, resultante da transformação da moradia habitacional para actividade terciária...”;

d) Perante essa informação, o Chefe de Divisão proferiu o seguinte despacho: “Nos termos do despacho nº 3/P/82 (DM 13/I/82), a ocupação terciária é afectada de um coefic. de melhor valoração de 1.50. Assim, a importância a pagar será de 0,50x564,5x5400\$00=1.524.150\$00;

e) Sobre aquela informação e despacho, o Presidente da C.M.L. proferiu o seguinte despacho: “Concordo. 19.8.82”;

f) Por escritura pública de 30.XII.82, a impugnante adquiriu a Francisco José Ribeiro Martins Caiado o prédio urbano sito na Avª Almirante Gago Coutinho, nº 123, em Lisboa, prédio esse que era o resultante do lote de terreno e da construção nele edificadas referidos em a) e b);

g) Em 26.III.84, a impugnante solicitou à C.M.L. que os projectos relativos àquele prédio fossem averbados em seu nome;

h) Em 6.VII.84, foi paga pela impugnante a quantia de 1.524.150\$00, referida em d), “proveniente de compensação devida pelo melhor aproveitamento do lote municipal nº 30, sito na Avª Almirante Gago Coutinho, nº 123, de conformidade com o proc. nº 124/OB/82.

Este o quadro factual desenhado no acórdão recorrido e que a Rct. pretende ver alterado, por entender que “o duto acórdão recorrido não tomou em consideração toda a matéria de facto alegada e provada” (cfr. § 2º da sua alegação, a fls. 155/156).

Sucede, porém, que nos recursos interpostos em processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância, este Supremo Tribunal apenas conhece de matéria de direito - artigo 21º, 4, do ETAF.

E não ocorrendo qualquer das hipóteses previstas no nº 2 do artigo 722º do Código de Processo Civil (CPC) - nas quais os tribunais de revista podem intervir na fixação dos factos materiais da causa - não-de ter-se por definitivamente assentes aqueles que constam do acórdão recorrido. E, como no mesmo se sublinha, o probatório “torna claro que a exigência feita pela C.M.L. à impugnante para proceder ao pagamento da quantia de 1.524.150\$00, como compensação pelo melhor aproveitamento de um prédio de que era proprietária, não resultou da «aplicação de cláusulas contratuais livremente negociada pelas partes ao abrigo da autonomia privada»”.

A pronúncia de facto da 2ª Instância é, portanto, de acatar por este Supremo, que a não pode rever - artigo 729º, 2, do invocado compêndio adjectivo.

Como assim e assentando a pretensão da Rct. numa reapreciação da matéria de facto, de todo vedada por lei, o presente recurso está inexoravelmente votado ao fracasso, sendo que a decisão de direito, nem sequer controvertida, não nos merece reparo algum.

Termos em que se acaba em negar provimento ao recurso. Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — José Joaquim Almeida Lopes — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição Autárquica - Isenção - Caixas de Crédito Agrícola Mútuo - Natureza - Pessoas colectivas de utilidade pública.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A partir do Dec.Lei n.º 24/91, de 11 de Jan., que veio dotar as caixas de crédito agrícola mútuo de um novo regime jurídico, consentindo-lhes «a prática dos demais actos inerentes à actividade bancária» - cfr. arts.º 1º e 27º e segs. -, tais entidades deixaram de ser, ipso iure, pessoas colectivas de utilidade pública, como o eram face ao art.º 1º n.º 2 do Dec.Lei n.º 231/82, de 17.6.*
- 2 — *Aquele primeiro diploma legal é de aplicação imediata, mesmo às caixas constituídas anteriormente à sua entrada em vigor, substituindo-se aquele reconhecimento normativo por um reconhecimento por concessão, caso a caso.*
- 3 — *Não gozando, assim, aqueles entes, da isenção de contribuição autárquica referida no art.º 50 n.º 1 al. e) do Estatuto dos Benefícios Fiscais, a menos que venham a obter este último reconhecimento.*

Recurso n.º 20.288, em que são Recorrentes o Ministério Público e a Caixa de Crédito Agrícola Mútuo de Borba, C.R.R. e Recorrido o Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho (por lembrança).

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vêm os presentes recursos jurisdicionais, interpostos pelo M.P. e pela Caixa de Crédito Agrícola Mútuo de Borba, C.R.L., do acórdão do T.T. de 2ª Instância, proferido em 10.5.95, que negou provimento ao recurso contencioso por aquela deduzido contra o despacho do Sub-director Geral das Contribuições e Impostos, de 3.Fev.93, que lhe indeferiu pedido de isenção de contribuição autárquica.

Fundamentou-se o dito aresto, em que, mercê à revogação do Dec.Lei n.º 231/82, operada pelo Dec.Lei n.º 24/91, de 11/1, a recorrente deixou de ter a qualidade de pessoa colectiva de utilidade pública, não podendo, assim, gozar da isenção do predito tributo, nos termos do art.º 50 n.º 1, al. e) do Estatuto dos Benefícios Fiscais, pois que "o Dec.Lei 24/91, de 11 de Janeiro, visando dotar as CCAM de um novo regime jurídico que reflectisse as transformações que o crédito agrícola mútuo atravessou nos últimos anos e adaptá-lo à orientação do direito comunitário, não incluiu, no seu art.º 1º, também epigrafado «Natureza e Objecto», a atribuição às CCAM da qualidade de pessoas colectivas de utilidade pública" e "tal omissão que não pode deixar de considerar-se intencional, tendo em conta o alargamento das funções creditícias de tais organizações, determinou, desde logo, a cessação automática do estatuto de utilidade pública às CCAM", sendo que "a lei nova não veio dispor directamente sobre quaisquer factos ou seus efeitos, mas sim estabelecer um regime jurídico novo, com conteúdo diverso do anterior e aplicável, tanto às CCAM já constituídas como às que se viessem no futuro a constituir",

pelo que "todas elas ficam sujeitas ao novo regime, em pé de igualdade, independentemente do momento da constituição", sendo, aliás, "patente, da interpretação do regime jurídico novo, que o legislador não pretendeu atribuir nem manter a atribuição às CCAM da qualidade de pessoas colectivas de utilidade pública, ao revogar expressamente o Dec.Lei n.º 231/82 e eliminar o n.º 2 do art.º 1º do Regime Jurídico", abstraindo-se "da existência de situações anteriores diversas", sendo que "as isenções concedidas antes da vigência do novo regime não são por ele afectadas mas a perda da qualidade de pessoas colectivas de utilidade pública altera a situação para o futuro pois, gozando as CCAM de isenção de cont. predial por serem pessoas colectivas de utilidade pública, "deixando de o ser, deixam de gozar da referida isenção".

O M.P. formulou as seguintes conclusões:

1ª O art.º 1º n.º 2 do DL n.º 231/82, 17 de Junho (diploma contendo o regime jurídico das cooperativas de crédito agrícola), expressamente classificava as Caixas de Crédito Agrícola como pessoas colectivas de utilidade pública.

2ª O art.º 10 n.º 2 do DL n.º 24/91, 11 de Janeiro, operou a revogação total do DL n.º 231/82, de 17 Junho.

3ª Os comandos inscritos nos citados preceitos têm a natureza de verdadeiras normas, gerais e abstractas (e não de actos administrativos individuais e concretos).

4ª Na ausência de normas transitórias sobre a sucessão de leis no tempo inscritas no diploma revogatório, rege a disciplina constante do art.º 12º do C. Civil.

5ª A ausência de norma transitória no diploma revogatório sobre a cessação dos efeitos da declaração de utilidade pública das CCA já constituídas significa que, por aplicação das regras do art.º 12 C. Civil, o novo regime visa apenas as CCA, a constituir no futuro.

6ª A norma do art.º 1º n.º 2 do DL 231/82, 17 Junho regula o facto constitutivo da qualidade jurídica (pessoa colectiva de utilidade pública) - declaração geral de utilidade pública por via legislativa e define a natureza jurídica das CCA.

7ª A revogação desta norma pelo art.º 10º n.º 2 DL n.º 24/91, 17 Junho, atingiu aquele facto constitutivo e não o estatuto ou o conteúdo de qualquer relação jurídica em que as CCA sejam partes.

8ª A norma revogatória só dispõe para o futuro, por aplicação da regra geral da irretroactividade (art.º 12 n.º 1 C. Civil).

9ª Não se verifica a previsão excepcional que determinaria a sua aplicação às relações jurídicas subsistentes na data do início da vigência da norma (art.º 12 n.º 2, 2º segmento C. Civil).

10ª A solução sustentada é corolário do principio dos direitos adquiridos, os quais, porque constituídos e consolidados no passado, não cedem perante o regime da lei nova.

11ª A solução sustentada não viola o principio da igualdade, porquanto é sensível a situações jurídicas consolidadas pelo decurso do tempo e dignas de tutela legal, permitindo tratamentos distintos para circunstâncias distintas.

12ª Pode sustentar-se que o reconhecimento das CCA, como pessoas colectivas de utilidade pública, efectuado pelo art.º 1º do DL n.º 231/82, 17 Junho, assume a natureza de acto administrativo geral, sob forma de Decreto-Lei;

13ª Adoptando-se este entendimento, ele não foi revogado pela norma constante do art.º 10 n.º 2 DL n.º 24/91, 11 Janeiro, porquanto

nem a pessoa colectiva se extinguiu nem o governo proferiu decisão da cessação dos efeitos da declaração de utilidade pública (art.º 13º DL n.º 460/77, 7 Novembro).

14ª O acto administrativo geral de declaração de utilidade pública só é susceptível de revogação, nos termos do regime aplicável dos actos constitutivos de direitos (art.º 18 LOSTA; arts. 140/141 CPA).

15ª Ambas as construções jurídicas concluem que a recorrente requereu a isenção de C. Autárquica usufruindo da qualidade de pessoa colectiva de utilidade pública, dela devendo beneficiar (art.º 50 n.º 1 al. e) ERF).

16ª A decisão do acórdão impugnado violou, por erro de interpretação, as determinações constantes dos arts.º 1º n.º 2 DL n.º 231/82, 17 Junho e o n.º 2 DL n.º 24/91, 11 Janeiro e as normas constantes do art.º 12º ns.º 1 e 2, 1º segmento C. Civil.

Termos em que, concedendo-se provimento ao presente recurso jurisdicional, deve o acórdão impugnado ser revogado e substituído por outro que conceda provimento ao recurso contencioso e anule o acto administrativo recorrido”.

Concluindo, por sua vez, a dita Caixa de Crédito:

”- A recorrente adquiriu a natureza de pessoa colectiva de utilidade pública, por força da entrada em vigor do n.º 2 do art.º 1º do regime jurídico, aprovado pelo DL n.º 231/82, de 17 de Junho.

- Através do D.L. n.º 231/82, de 17 de Junho, o legislador quis subtrair as caixas agrícolas ao regime geral de reconhecimento da natureza das pessoas colectivas, consagrado no DL. n.º 460/77, de 7 de Novembro.

- O regime jurídico das caixas de crédito agrícola mútuo, aprovado pelo D.L. n.º 24/91, de 11 de Janeiro, e alterado pelo D.L. n.º 230/95, de 12 de Setembro, não importa a alteração da natureza jurídica das caixas agrícolas, pois:

a) o objecto das caixas agrícolas é sensivelmente o mesmo, quer o aprovado no âmbito do D.L. n.º 231/82, quer o aprovado no âmbito do D.L. n.º 24/91.

b) a capacidade de exercício das caixas agrícolas continua a ser a consagrada nos seus estatutos e no regime jurídico do Crédito Agrícola Mútuo sendo muito mais restrita que a das restantes instituições de crédito - artigos 27 e 28 do D.L. n.º 24/91 e art.º 4º ns.º 1 e 3 do D.L. n.º 298/92, de 31 de Dezembro, que aprovou o regime geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras.

c) em parte alguma do regime jurídico das caixas de crédito agrícola mútuo, aprovado pelo D.L. 24/91, se declara a perda da natureza de pessoas colectivas de utilidade pública das caixas agrícolas constituídas antes da data de entrada em vigor do D.L. n.º 24/91, pelo que, contrariamente ao alegado no acórdão recorrido, a lei nova nada dispõe quanto a esta matéria.

- Querer aplicar o novo regime jurídico, aprovado pelo D.L. n.º 24/91, de 11 de Janeiro, às caixas agrícolas já constituídas à data da sua entrada em vigor, como quer o acórdão recorrido, importa a violação do art.º 12 do Código Civil.

- Por outro lado, o legislador, ao atribuir, através do n.º 2 do art.º 1º do D.L. n.º 231/82, de 17 de Junho, a natureza de pessoas colectivas de utilidade pública às caixas agrícolas praticou um acto administrativo geral.

- Tal acto administrativo mantém-se, até ser revogado nos termos do art.º 13º do DL n.º 460/77, de 7 de Novembro, o que, até à presente data não aconteceu.

Nestes termos ... deve decidir-se pela procedência do presente recurso e pela revogação da decisão recorrida, por violação:

1) do artigo 12 do Código Civil.

2) do artigo 13º do D.L. 460/77, de 7 de Novembro”.

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

Em sede factual, mostra-se apurado que:

«A) A recorrente - Caixa Geral de Crédito Mútuo de Borba foi constituída por escritura pública de 20 de Março de 1991, lavrada na Conservatória do Registo Comercial de Borba.

B) Nos termos da escritura de constituição, a Caixa tinha por fim:

1º emprestar aos sócios, para fins exclusivamente agrícolas, os capitais de que a instituição possa dispor;

2º receber, por empréstimo, do Estado, dos seus sócios e de terceiras pessoas, capitais que possa empregar em operações de crédito agrícola;

3º receber dinheiro em depósito, a prazo ou à vista, tanto dos associados como de estranhos à associação, pagando-lhes os juros convencionados, mas nunca inferiores aos que a Caixa esteja legalmente autorizada a pagar (fls. 65 do Processo Administrativo).

C) Em 6 de Novembro de 1991, foi averbada a alteração dos estatutos, passando a Caixa a ter por objecto, o ”exercício de funções de crédito agrícola a favor dos seus associados e a prática dos demais actos inerentes à actividade bancária, nos termos da legislação aplicável e, ainda, o exercício da actividade de Agente da Caixa Central, nos termos previstos na lei e no contrato de agência que entre ambas venha a ser celebrado (fls. 6 do Processo Administrativo).

D) A ora recorrente requereu, ao Director Geral das Contribuições e Impostos, Isenção de Contribuição Autárquica, ao abrigo do art.º 50º do EBF, para o prédio urbano sito em Borba, inscrito sob o artigo matricial n.º 1933.

E) A isenção foi indeferida por despacho do Sub Director-Geral, nos seguintes termos: «Concordo. Indefiro. Por Delegação. Em 92.02.03. Assinatura. José João Duarte. Director-Geral».

F) Os pareceres em que assentava tal despacho baseavam-se na revogação do Dec.Lei n.º 231/82, pelo Dec.Lei n.º 24/91, que deixava de qualificar as Caixas Agrícolas como Pessoas Colectivas de Utilidade Pública e pela consideração de que o art.º 50 do Estatuto dos Benefícios Fiscais não continha qualquer isenção de contribuição autárquica para aquelas entidades (fls. 47 do Processo Administrativo).

G) O presente recurso foi interposto em 7 de Abril de 1993». Vejamos, pois.

A questão dos autos é, desde logo, a de saber se, com a publicação do Dec.Lei n.º 24/91, de 11 Jan., as caixas de crédito agrícola mútuo, em geral, e a recorrente, em particular, perdeu o estatuto de pessoa colectiva de utilidade pública.

Na verdade, é esta qualidade que lhe propiciaria a pretendida isenção de contribuição autárquica, nos termos do art.º 50 n.º 1 al. e) do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

O regime jurídico das pessoas colectivas de mera utilidade pública, em geral, encontra-se vazado no Dec.Lei n.º 460/74, de 7.Nov.

E, quanto ao crédito agrícola mútuo, como das respectivas cooperativas, vigorava o Dec.Lei n.º 231/82, de 17.Jun, que nos termos do seu art.º 1º, n.º 2, as considerava expressamente como pessoas colectivas de utilidade pública.

Este diploma foi precisamente revogado pelo Dec.Lei 24/91 art.º 10º n.º 2 -, que veio dotar as caixas agrícolas de um novo regime jurídico,

justificado «pela necessidade de reflectir legislativamente as transformações que o crédito agrícola mútuo atravessou nos últimos anos e de o adaptar às orientações do direito comunitário - cfr. o respectivo preâmbulo.

Para o que, continuando embora as Caixas a ser consideradas como «instituições especiais de crédito agrícola em favor dos seus associados», este foi, todavia, significativamente alargado por modo a consentir - e autonomamente que não como mero reflexo daquela sua primeira finalidade - «a prática dos demais actos inerentes à actividade bancária» - cfr. os seus arts.º 1 e 27º.

E, a nosso ver, tanto as disposições do Dec.Lei n.º 231/82, como do Dec.Lei n.º 24/891, constituem verdadeiras e próprias normas jurídicas, nomeadamente a do art.º 1 n.º 2 daquele primeiro diploma legal, que não meros actos administrativos gerais.

Na verdade, detêm as características da generalidade e abstracção, isto é, por um lado aplicam-se a uma generalidade ou universalidade de destinatários, sem qualquer individualização e, por outro, abrangem situações jurídicas definidas também conceitualmente ou por categorias.

Ou seja: é susceptível de aplicação por inúmeras e variadas vezes e a um número indeterminado tanto de situações como de pessoas ou entidades. Por outras palavras: não se esgota num único acto de aplicação.

Basta, para o efeito, atentar em que o Dec.Lei 231/82 se aplica a todas as pessoas colectivas de utilidade pública, do tipo em causa, que se viessem a constituir - e que, em consequência, não era possível determinar ou individualizar concretamente.

E, quanto ao Dec.Lei 24/91, que o revogou, desde logo seria estranho que, tendo a mesma susceptibilidade de aplicação quanto ao futuro, tratando-se, pois, de normas jurídicas, ao mesmo tempo constituíssem actos administrativos quanto às entidades pré-existentes.

O paradoxo é evidente.

De notar, ainda, que as caixas pré-existentes se poderiam (deveriam) adaptar às nova legislação pelo que, nesse ponto, estariam também em causa normas jurídicas.

Aliás, modernamente, o elemento verdadeiramente caracterizador da norma jurídica não é a sua "vigência sucessiva" mas, antes, o seu carácter de regra de conduta" ou de "critério de decisão" - pense-se, nomeadamente, nas chamadas leis medida.

O problema é, assim, de sucessão de leis no tempo, cujo princípio geral, está estabelecido no art.º 12 do Cód. Civil, nos termos do qual:

«1 - A lei só dispõe para o futuro; ainda que lhe seja atribuída eficácia retroactiva, presume-se que ficam ressalvados os efeitos já produzidos pelos factos que a lei se destina a regular.

2 - Quando a lei dispõe sobre as condições de validade substancial ou formal de quaisquer factos ou sobre os seus efeitos, entende-se, em caso de dúvida, que só visa os factos novos; mas, quando dispuser directamente sobre o conteúdo de certas relações jurídicas, abstraindo dos factos que lhes deram origem, entender-se-à que a lei abrange as próprias relações já constituídas, que subsistam à data da sua entrada em vigor».

Ora, como já acima se fez singela referência, o crédito agrícola mútuo vinha sendo disciplinado por um quadro normativo que remontava já a 1911 - cfr., posteriormente, a Lei 21.5, de 30.Jun.914 e diplomas complementares, e, sobretudo, o Decreto n.º 11.797, de

25.Nov.26 - mas foi o Dec.Lei 231/82, de 17/6, já em pleno alvor do renascimento do sector cooperativo operado pela Constituição de 1976, que veio estabelecer, em moldes modernizados, o novo regime jurídico do crédito agrícola mútuo e das cooperativas de crédito agrícola.

Logo o art.º 1 n.º 1 do regime respectivo anexo àquele diploma, qualificou tais caixas como institutos especiais de crédito, sob a forma cooperativa, tendo como objecto o exercício de funções de crédito agrícola em favor dos seus associados e a prática dos demais actos inerentes à actividade bancária, desde que instrumentais em relação àquelas funções.

Pelo que o n.º 2 expressamente as considerava "pessoas colectivas de utilidade pública" que, como se sabe cfr. Dec.Lei 460/77, de 7.Nov.-, prosseguem fins não lucrativos e de interesse geral (nacional ou local), cooperando, pois, com a Administração Pública no desempenho da sua actividade.

Justificando-se, por isso, no critério legal, um reconhecimento de tipo normativo, ipso iure, e não por concessão, como aquele diploma estabelecia, em geral.

O Dec.Lei 24/91, de 11.Jan, veio, porém, alterar profundamente tal estado de coisas, estabelecendo um novo regime de crédito e, em consequência, das ditas cooperativas, justificado, no respectivo preâmbulo, como se disse, «pela necessidade de reflectir legislativamente, as transformações que o crédito agrícola mútuo atravessou nos últimos anos e de o adaptar às orientações do direito comunitário».

Assim, o seu objecto passou a incluir - e de modo subordinante, que não apenas em termos de instrumentalidade à concessão de crédito agrícola aos seus associados -, a «prática dos demais actos inerentes à actividade bancária», em termos semelhantes aos de qualquer outro banco, público ou privado - cfr. os arts.º 1 e 3 do Dec.Lei 298/92, de 31.Dez, que aprovou o regime geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras.

Daí que, a par da revogação expressa daquele Dec.Lei 24/91 -, este não incluía qualquer preceito a reconhecer, normativa e expressamente, a qualidade de pessoas colectivas de utilidade pública às ditas caixas que, assim, ficaram submetidas ao regime geral - reconhecimento por concessão.

Ora, a resenha exposta basta para concluir que o Dec.Lei 24/91, como o seu antecedente, regula directamente o conteúdo das respectivas relações jurídicas, aproximando-se, até, o preceito em causa de uma norma estatutária - ou quase estatutária -, na medida em que define a natureza jurídica do ente colectivo.

Pelo que é de aplicação imediata, mesmo às pessoas colectivas pré-existentes.

Aliás, mesmo que se perfilhasse outra orientação, no sentido da respectiva aplicação só para futuro, como é de regra, é óbvio, face ao exposto, a sua vocação retroactiva.

Note-se que, como consta do probatório - cfr. al. C) -, a recorrente alterou os seus estatutos, de molde a poder praticar os referidos demais actos, inerentes à actividade bancária, nos termos do Dec.Lei 24/91, que, como vimos, foi a principal razão do desaparecimento legal do predito reconhecimento, por via meramente normativa, do estatuto de utilidade pública.

Como, pois, admitir que, não obstante, continuasse a dispor de tal qualidade, face aos entes posteriormente criados?

No critério legal, o desempenho das novas funções - ao contrário do que anteriormente acontecia - são incompatíveis com este último reconhecimento, pelo que aquele, de tipo normativo, desapareceu da ordem jurídica, o que tanto se justifica para os entes antigos como para os constituídos, de novo.

Como escreve o Prof. Vaz Serra, in RLJ 110-272, citado no aresto recorrido, «a regra suprema em matéria de aplicação das leis no tempo é a da interpretação da lei em questão, visto que, não tendo natureza constitucional o princípio da não retroactividade das leis, depende da interpretação de cada uma delas a determinação da sua eficácia temporal, isto é, saber se a lei quer, ou não, abranger situações jurídicas constituídas antes da sua entrada em vigor».

Ora, da interpretação e relacionamento dos preditos diplomas legais sucessivos, resulta incompatível, como se crê ter demonstrado, com o novo regime jurídico do crédito agrícola, a manutenção do estatuto de utilidade pública às caixas constituídas anteriormente ao Dec.Lei 24/91.

Pelo que, face ao art.º 50 n.º 1 al. e) do Estatuto dos Benefícios Fiscais, a recorrente não pode gozar da pretendida isenção de contribuição autárquica.

E note-se finalmente que, de qualquer modo, à mesma conclusão se chegaria se se entendesse estarem em causa, nos preditos termos, «actos administrativos gerais» - cfr. CTF 378-342 -, como pretende o M.P., também recorrente.

É que, a ser assim, o dito reconhecimento normativo, de utilidade pública, operado pelo Dec.Lei n.º 231/82, teria sido revogado por actos de idêntica natureza, através do Dec.Lei 24/91, de 11.Jan.

Pelo que, à mingua do respectivo ataque contencioso, há muito estariam estes consolidados na ordem jurídica, como casos resolvidos.

Nem, em contrário, se argumente com o disposto no art.º 25º n.º 2 da LPTA, nos termos do qual «o não exercício do direito de recurso de acto contido em diploma legislativo ou regulamentar não obsta, porém, à impugnação contenciosa de actos de execução ou de aplicação daquele acto».

Cfr. Artur Maurício e outros, Contencioso Administrativo, pág. 140.

É que o que ora está em causa, nos autos, é o indeferimento de pedido de isenção de contribuição autárquica, não qualquer acto, expresso ou tácito, de denegação, do estatuto de utilidade pública da recorrente, o qual nem sequer é da competência do Director (ou Sub-Director) Geral das Contribuições e Impostos.

Cfr., aliás, no sentido exposto, o recente acórdão deste Tribunal, de 24.5.91, rec. 18.900.

Termos em que se acorda negar provimento aos dois recursos, confirmando-se o aresto recorrido.

Custas pela Caixa recorrente, fixando-se a taxa de justiça, em 60.000\$00 e a procuradoria em 60%.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (relator) Benjamim Silva Rodrigues — Manuel Fernando Dias. — Foi presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição. Recursos em processos de oposição. Matéria de facto; Isenção do imposto não é fundamento de oposição.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O CPT regula em diversos lugares os recursos relativos às decisões proferidas em processo de impugnação, em processo de contra-ordenação fiscal e em processo de execução fiscal.*
- 2 — *O CPT só se aplica aos processos que correm nos tribunais tributários de 1ª instância e no Tribunal Tributário de 2ª Instância.*
- 3 — *O processo de recurso a interpor na Secção de Contencioso Tributário do STA é regulado pelo ETAF (arts. 21, nº 4, 32 e 33), pela LPTA (arts. 130 e 131), pela LOSTA (art. 22) e pelo RSTA (arts. 87 e 88) o que é corroborado pelos arts. 167, 171, nº 5 e 357 do CPT.*
- 4 — *Os arts. 355 e 356 do CPT só se aplicam às decisões judiciais que apreciem decisões dos chefes de repartições de finanças quanto aos recursos a interpor para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, pois aos outros recursos em processo de execução fiscal aplica-se os arts. 167 e segs. e 357 do CPT.*
- 5 — *A isenção de imposto exequendo não é fundamento de oposição porque isso seria discutir se a dívida exequenda é ou não devida, se foi bem ou mal liquidada o que é vedado pelos arts. 236 e 286 nº 1, alínea h), do CPT.*

Recurso nº 20.306 em que é recorrente Coop. de Habitação e Construção Económica “Bairro dos Trabalhadores” CRL e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Cooperativa de Habitação e Construção Económica “Bairro dos Trabalhadores”, CRL, com sede na Rua Alexandre Cardoso, 32, r/c, Vendas de Azeitão, concelho de Setúbal, veio opor-se à execução fiscal nº101692.0/93, relativa à cobrança coerciva de contribuição autárquica referente ao ano de 1991 do montante de 7.272.549\$, com o fundamento de que se encontra isenta de contribuição pelo período de 10 anos e que o núcleo a que se refere a contribuição exequenda já foi entregue aos associados há alguns anos por terem sido concluídos e habitados a partir de 1987.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Setúbal, por despacho de 28.1.94, rejeitou liminarmente a oposição por não ter por fundamento nenhuma das alíneas do art. 286, nº 1, do CPT, não podendo discutir-se a legalidade em concreto ou correcta liquidação da quantia exequenda nem as isenções pessoais do tributo.

A oponente, não se conformando com tal despacho, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, por a questão se prender apenas com matéria de direito, pretendendo alegar no tribunal de recurso.

Admitido o recurso, a recorrente apresentou alegações, concluindo da forma seguinte:

a) O despacho recorrido viola as alíneas a) e g) do nº 1, do art. 285 do CPT;

b) De facto, a liquidação de contribuição autárquica é manifestamente ilegal, por dela estar isenta a R e nunca a cobrança de tal imposto, pelas mesmas razões, poderia estar autorizada;

c) A R beneficia da isenção de contribuição predial nos termos do DL 456/80, de 9.10;

d) Essa isenção é pelo período de 10 anos e como os prédios, a que se reporta a dívida exequenda, foram concluídos em 1987, essa isenção mantém-se até 1997;

e) A R, enquanto dona dos prédios em causa, por os haver construído, destinava-os apenas aos respectivos associados para satisfação das necessidades habitacionais destes.

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto Magistrado do Ministério Público suscitou no seu douto parecer duas questões:

I. O despacho recorrido é de rejeição liminar da oposição por isso o recurso tinha de ser interposto nos termos do art. 356, nº 1, do CPT - interposto por meio de requerimento com apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação - porque se assim se não proceder - o recurso terá julgado deserto; no caso sub iudice, apresentou-se primeiro o requerimento de interposição e só depois da notificação do despacho de admissão é que foram apresentados as alegações e as respectivas conclusões, por isso, o recurso deve ser declarado deserto;

II. A segunda questão: se assim se não entender, deve declarar-se esta Secção de Contencioso Tributário incompetente em razão da hierarquia, por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito, pois nas alegações de recurso e respectivas conclusões a R sustenta que os prédios a que se reporta a dívida exequenda foram concluídos em 1987 e o despacho recorrido (arts. 32, nº 1, alínea b), e 41, nº 1, alínea a), do ETAF do art. 167 do CPT) nada refere sobre tal questão.

Ouvidas as partes sobre est a segunda questão, só a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. É mister analisar as questões suscitadas pelo distinto magistrado do Ministério Público, começando desde já pela 1ª ou seja apreciar se o recurso interposto deve ser ou não declarado deserto, uma vez que as alegações e conclusões não foram apresentadas no prazo de 8 dias a contar da notificação do despacho de indeferimento liminar da petição de oposição à execução fiscal (art. 291, nº 1, alínea h), do CPT).

Lendo-se o CPT, verifica-se que trata dos recursos em títulos diferentes: os recursos de actos jurisdicionais - processo de impugnação - no Título III, Capítulo VII (arts. 167 a 179); os relativos ao processo de contra-ordenação fiscal (no Título V, Capítulo II, Secção II (arts. 213 a 230) e o do processo de execução fiscal no Título V, Capítulo II, Secção X (arts. 355 a 357).

Acontece, porém, que o CPT - tal como já sucedia com o CPCI (ver Relatório do DL 45005, de 27.4.63, nº 5, in fine - só é aplicável aos processos que correm nas Repartições de Finanças e nos Tribunais Tributários de 1ª e de 2ª Instância, dado que os recursos para a

Secção de Contencioso Tributário do STA continuam a ser regulados pelo ETAF, LPTA, LOSTA e RSTA (v. A. Barros Lima Guerreiro e J. Silvério Dias Mateus, Cód. Proc. Trib. comentado, Fisco, Lisboa, 1991, p. 27, nota 5).

Mesmo assim é no recurso do processo de impugnação judicial que o CPT é mais completo no processado dos recursos.

2. No que respeita aos processos de execução fiscal, o art. 355, nºs 1 e 2, regula os recursos das decisões proferidas pelo Chefe da Repartição de Finanças e outras autoridades da Administração Fiscal que afectem os direitos e interesses legítimos do executado e são interpostos, no prazo de 8 dias a contar da notificação, tendo o recorrente de alegar, dentro do mesmo prazo do requerimento de interposição, com expressa indicação dos fundamentos e conclusões.

Os recursos das decisões jurisdicionais são interpostos por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de 8 dias a contar da notificação (art. 356, nº 1).

Ora, tem de entender-se que o art. 356, nº 1, só trata dos recursos de decisões judiciais que apreciem decisões dos chefes de repartições de finanças, quando interpostos para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Porém, se a matéria do recurso for exclusivamente de direito da decisão do Tribunal Tributário de 1ª instância, recorre-se directo para a Secção de Contencioso Tributário do STA - recurso per saltum (arts. 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), do ETAF 167 e 357 do CPT).

Quanto aos recursos de decisões judiciais proferidas em processos de oposição, embargos de terceiro, reclamação de créditos, de incidentes da instância em processo de execução fiscal, etc., segue-se o regime normal previsto nos arts. 167 e segs.- v. art. 357; cfr. o art. 265 do CPCI - maxime o art. 171, nº 1 a 5.

Assim, o recurso de decisão judicial de tribunal que verse exclusivamente matéria de direito - recurso per saltum - processa-se do seguinte modo: interposição do recurso por meio de requerimento em que se declare a intenção de recorrer e se o recorrente pretender alegar no tribunal ad quem tem de manifestar expressamente esse desiderato (arts. 171, nºs 1, 2 e 5, do CPT e 87, § único, do RSTA).

Foi essa a posição que a R teve no requerimento de interposição do recurso.

Acontece que a R apresentou as alegações nos 8 dias seguintes à notificação do despacho de admissão da interposição do recurso.

Em suma: a R procedeu legalmente, não se verificando qualquer motivo de deserção do recurso, por isso, o recurso deve prosseguir seus legais termos.

3. O distinto magistrado do Ministério Público refere que, no caso do processo de oposição, se deve distinguir os recursos interpostos até ao fim do prazo para entregar a contestação e os recursos deduzidos posteriormente.

Na primeira hipótese aplica-se o art. 356, nº 1, - "os recursos serão interpostos por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação".

Na segunda hipótese, os recursos já seriam processados nos termos dos arts. 167 e 171 do CPT, isto é, como os recursos no processo de impugnação.

Porém, nada há na lei que revele tal entendimento.

Com efeito, o art. 293, nº 1 - "cumprindo o disposto no artigo anterior seguir-se-à o que para o processo de impugnação se prescreve

a seguir ao despacho liminar” - apenas se refere à tramitação a seguir ao despacho liminar. Nada estipula quanto aos recursos. Estes seguirão o disposto nos arts. 167 e segs. por força do art. 357.

Com efeito, nada há na lei que fundamente tal distinção que a acontecer trazia grandes diferenças no que respeita aos recursos relativos à reclamação de créditos e aos incidentes, especialmente, o de falsidade.

Quer dizer: aos recursos interpostos de decisões judiciais proferidas no processo de oposição aplica-se a tramitação dos recursos no processo de impugnação - arts. 167, 171 e 357.

Assim, no caso em apreço, embora o recurso seja interposto do despacho liminar de indeferimento da oposição (art. 291 do CPT) aplica-se a tramitação constante dos arts. 167 e 171 por força do art. 357, o que revela que foi bem interposto e, por consequência, o recurso deve prosseguir seus legais termos.

Neste sentido, é a jurisprudência preponderante desta Secção de Contencioso Tributário - só há um recurso (e um Senhor Juiz Conselheiro) - de 25.11.92 - no recurso nº 14.511 em contrário - v. por todos os acórdãos de 2.6.94 - recurso nº 15.876, de 30.11.94 - recurso nº 17.844; de 4.10.95 - recurso nº 19.252 de 8.11.95 - recurso nº 19.466; de 14.2.96 - recurso nº 19.410.

Em face do exposto, a questão prévia suscitada pelo digno representante do Ministério Público não tem qualquer êxito pelo que o recurso tem de prosseguir seus legais termos.

4. Passa-se, agora, à segunda questão levantada pelo distinto magistrado do Ministério Público: o recurso interposto não versa exclusivamente matéria de direito pelo que esta Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente em razão da hierarquia (arts. 32, nº 1, alínea b), e 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT), pois, a R nas alegações de recurso e respectivas conclusões, sustenta que os prédios a que se reporta a dívida exequenda foram concluídos em 1987 e no despacho liminar de indeferimento recorrido não é dado como assente tal facto.

Ouvidas as partes, só a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso interposto da decisão do Tribunal de 1ª instância não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

A recorrente alega que a contribuição autárquica do montante de 7.272.549\$, referente ao ano de 1991, não é devida, por estar isenta, pois os prédios foram concluídos e habitados pelos seus associados a partir de 1987, beneficiando os mesmos de isenção de contribuição predial nos termos do DL 456/80, de 9.10, e, embora, com a entrada em vigor do DL 442-c/88, de 30.11 (1.1.89) não esteja expressamente prevista isenção para as cooperativas de habitação económica de contribuição autárquica, as isenções anteriores mantêm-se de acordo com o art. 3 do citado diploma, assim só a partir de 1997 é que poderia ser liquidada e cobrada contribuição autárquica se os prédios ainda se mantivessem na sua posse.

Desta referência ao alegado pela R ressalta que a questão objecto da oposição e do presente recurso é saber se os prédios em causa estão ou não isentos de contribuição autárquica, relativamente ao ano de 1991, que é a que está em cobrança coerciva na execução fiscal.

O fundamento da oposição é a isenção da contribuição autárquica de 1991, por os prédios estarem isentos de contribuição predial durante 10 anos, a partir de 1987, e, de acordo com o art. 3 do DL 442-C/88,

a isenção mantém-se até a sua extinção referida à contribuição autárquica.

Ora, a isenção de um imposto não é fundamento de oposição porque isso seria discutir se a dívida exequenda é ou não devida, se foi bem ou mal liquidada a que é vedado pelos arts. 236 e 286, nº 1, alínea h), do CPT. É discutir a ilegalidade concreta da liquidação da contribuição autárquica exequenda. Esta ilegalidade só pode ser apreciada nos meios declarativos - reclamação graciosa (art. 97 do CPT) e impugnação (art. 120 do CPT) judicial.

Quer dizer: a isenção do imposto como favor ou benefício fiscal concedido pela lei, não constitui fundamento de oposição à execução fiscal por conduzir directa ou indirectamente à apreciação da legalidade da liquidação do imposto exequendo e, por isso, não é enquadrável nos fundamentos constantes do art. 286, nº 1, do CPT.

Deste modo, não tem qualquer interesse discutir se os prédios a que se reporta a dívida exequenda foram concluídos em 1987 porque o fundamento da oposição é a isenção da dívida exequenda e não a ilegitimidade da R porque os prédios continuam sua propriedade embora habitados pelos respectivos associados mas não lhe foram ainda transmitidos por escritura de compra e venda ou outra forma translativa de propriedade (art. 286, nº 1, alínea b), do CPT).

Por outro lado, o despacho recorrido não viola o art. 286, nº 1, alínea a), do CPT porque a contribuição autárquica existe na lei e foi autorizada para liquidação e cobrança para o ano de 1991 (ver Lei do Orçamento do Estado para 1991 - Lei nº 65/90, de 28.12 (art. 23).

O mesmo sucede com a alínea g) porque a contribuição autárquica tem os meios legais - reclamação graciosa e impugnação judicial (art. 31 do CCA) para discutir a ilegalidade da liquidação da dívida exequenda o que significa que não é de aplicar a referida alínea porque a lei estabelece os meios adequados para discutir a ilegalidade da liquidação da contribuição autárquica exequenda.

Em conclusão: o fundamento da oposição é a isenção da contribuição autárquica de 1991 exequenda, por a R beneficiar da isenção da contribuição predial desde 1987, pelo período de 10 anos, nos termos do art. 3, nº 1, alínea a), do DL 456/80, de 9.10, a qual se mantinha até a sua extinção referida à contribuição autárquica de acordo com o art. 3 do DL 442-C/88, de 30.11.

O problema de saber se os prédios foram construídos pela R em 1987 consiste em averiguar a partir de que momento tais prédios ficavam isentos.

Discutir tal questão é apreciar se se verifica a isenção da contribuição autárquica exequenda.

Saber se a isenção é fundamento de oposição à execução fiscal é matéria de direito.

5. Resulta de tudo o que acaba de explicar-se - supra nº 4 - que o fundamento da oposição é a isenção da contribuição autárquica exequenda e, por conseguinte o problema a discutir é saber se a isenção de um imposto é fundamento enquadrável no âmbito do art. 286, nº 1, do CPT, o que envolve numa questão de interpretação e a aplicação da lei ou seja matéria de direito, o que significa que o recurso versa exclusivamente matéria de direito e esta Secção de Contencioso Tributário do STA é competente em razão da hierarquia para conhecer do recurso interposto.

E como a isenção não é fundamento da oposição e como a R não alegou como fundamentos factos que possam ser subsumíveis

em alguma das alíneas do art. 286, nº 1, do CPT, não pode discutir-se na oposição a legalidade em concreto ou a correcta liquidação da contribuição autárquica exequenda (arts. 236 e 286, nº 1, alínea h), do CPT) como pretende a R ao alegar que “a contribuição autárquica é manifestamente ilegal por dela estar isenta” nos termos do DL 456/80, de 9.10, pelo período de 10 anos desde 1987 até 1997.

Deste modo, o despacho recorrido não merece censura sendo de manter.

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

Custas pela Recorrente, fixando-se a procuradoria em setenta (70%) por cento.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

I.R.S. - incidência. Subsídio de compensação. Casa de habitação. Magistrados judiciais.

Doutrina que dimana da decisão:

O subsídio de compensação, atribuído aos Magistrados Judiciais, pelo nº 2 do art. 25º do respectivo Estatuto, que não disponham de casa de habitação facultada pelo Estado, nos termos prescritos no nº1 daquele preceito, não tem a natureza de remuneração de trabalho, nem constitui benefício ou regalia auferidos pela sua prestação ou em razão dela, não sendo, por isso, rendimento tributável em IRS.

Recurso nº 20.320 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Armindo Marques Leitão e outra e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. COELHO DIAS.

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

1. A Fª.Pª., inconformada com a sentença de fls.37, proferida pelo Mmº. Juiz do T.T. de 1ª Instância de Faro em 15.12.95, na qual se julgou procedente a impugnação deduzida por Armando Marques Leitão e sua mulher Maria Efigénia Andrade Esteves Marques Leitão contra a liquidação de IRS, relativa a 1990, pelo montante correspondente à quantia de 181.666\$00, de subsídio de compensação, a que se reporta o nº 2 do art. 29º da Lei nº 21/85, de 30 Julho, indevidamente incluída na declaração de rendimentos desse ano, por errada convicção da sua sujeição a tributação, segundo alegaram os impugnantes, daquela decisão veio interpôr recurso para este STA, assim concluindo a respectiva alegação:

”a) O IRS do ano de 1990, liquidado ao impugnante é devido na sua totalidade (fls.10 dos autos);

b) No rendimento colectável apurado pelo SAIR, está incluído o montante de subsídio de residência atribuído ao impugnante, nos termos do art. 29º da Lei nº21/85 de 30 de Julho;

c) O subsídio em causa integra o conceito de remuneração fiscalmente relevante para o sujeitar a IRS nos termos do art. 2º nº1 do CIRS;

d) O mesmo só é atribuído em razão da existência de um vínculo jurídico de natureza laboral e foi pago em dinheiro, pelo que foi, efectivamente, auferido.

e) Dá-se como reproduzido tudo o que na resposta de fls.31/33 dos autos;

f) Porque a dita sentença assim não decidiu deve ser revogada e a impugnação julgada improcedente, com todas as consequências legais”.

1.1. Contra-alegaram os recorridos, pugnando pela manutenção do decidido no Tribunal ”a quo”.

1.2. O Exmº. Magistrado do MºPº, junto deste STA, emitiu parecer desfavorável à recorrente, por concordância, com a jurisprudência deste Tribunal, que cita, sobre idêntica questão, relativamente aos magistrados do MºPº, acrescentando, ainda, que a norma do art. 2º, nº 2, do CIRS, se interpretada de forma diferente da que vem sendo adoptada, seria orgânica e materialmente inconstitucional, conforme explícita, de forma concisa, mas clara.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vem assente, na decisão recorrida, a seguinte factualidade: ”1 - Em 13 de Março de 1991 os ora impugnantes apresentaram na Repartição de Finanças de Olhão a declaração mod. 1 de I.R.S., referente aos rendimentos auferidos durante o ano de 1990, pelas pessoas que constituem o seu agregado familiar, como melhor consta do doc. de fls.9, que aqui se dá inteiramente por reproduzido para todos os feitos;

2 — Nessa declaração foi declarado o rendimento bruto do agregado familiar de esc.9.803.869\$00, referente à categoria A de I.R.S.;

3 — O rendimento referido no ponto 2, engloba rendimentos pagos pelo Gabinete de Gestão Financeira do Ministério da Justiça aos impugnantes, no montante global de esc.181.666\$00, a título de subsídio de compensação previsto no art.29º, nº 2 da Lei nº.21/85 de30/7, dada a qualidade de juiz de direito do ora impugnante;

4 — Sobre a quantia referida no ponto 3, a entidade pagadora já tinha efectuado a correspondente retenção na fonte;

5 — Com base nos elementos declarados o competente serviço da Administração Fiscal (SAIR) procedeu ao apuramento e liquidação do IRS, tendo enviado aos impugnantes a ”Nota de apuramento do rendimento colectável e cálculo do imposto ”da qual resultou, feitas as deduções e abatimentos legais, imposto a pagar no montante de esc.97.224\$00.

6 — O montante de 97.224\$00, foi pago em 17 de Dezembro de 1991;

7 — Os ora impugnantes reclamaram em 19/2/1991, para o Sr.Director Distrital de Finanças de Faro, do acto tributário relativo à matéria colectável do seu IRS de 1990, tendo tal entidade indeferido a mencionada reclamação pelas razões expressas no despacho de que fls. 6 e 7 são fotocópias e que aqui se dá inteiramente por reproduzido para todos os efeitos”.

2.1. Face à descrita situação fáctica, de acordo com a interpretação reputada correcta das atinentes normas legais e perfilhando a ju-

risprudência, sobre a matéria em causa, deste STA, concluiu-se o julgador não ter natureza remuneratória o referido subsídio, excluído, por isso, da incidência do IRS, consequentemente julgando a impugnação procedente, com anulação parcial da liquidação efectuada.

2.2. A questão que se coloca ao Tribunal para decisão é idêntica à que já foi objecto de algumas decisões, relativamente aos magistrados do M^oP^o, noutros recursos, todas elas no sentido de não considerar incidente de IRS o referido subsídio de compensação (cfr. Acs, deste STA, de 19.1.94, com intervenção de todos os juizes da Secção, "Ac.Dout" n^o389, pág.550, e publicado na R.L.J. 127/105, com anotação do Prof.Teixeira Ribeiro, de 12.10.94, "Ac.Dout" n^o398, pág.191, também publicado na R.L.J., 127^o/361, e anotada pelos mesmo Professor, de 31.5.95, rec.19.206, e de 5.7.95, rec.19.207).

Porque se considera correcto o enquadramento jurídico da aludida questão, a que se ateuve a jurisprudência fixada, sobre a mesma, por este STA, mau grado as críticas de que foi alvo pelo ilustre Professor Doutor Teixeira Ribeiro e o voto de vencido do Exm^o.Conselheiro Dr.Rodrigues Pardal, seguiremos aqui, de perto, a fundamentação dos citados acórdãos, nomeadamente o de 12.10.94, supra referido.

No caso dos autos, embora a F^a.P^a. recorrente, nas conclusões da alegação, afirme que o subsídio em causa integra o conceito de remuneração fiscalmente relevante para incidência de IRS, nos termos do art.2^o, 1, do CIRS, nos artigos 2^o e 4^o da alegação reporta-se à alínea c) do n^o3, daquele art.2^o, disposições que indica como violadas pela sentença recorrida.

Assim, dando-se como adquirido, até pela doutrina a que se fez referência, que o dito subsídio só lograria enquadramento, tal como a disponibilização de casa de habitação mobilada, de que aquele é substituto quando esta não ocorra, na citada alínea c), perspectiva adoptada pela recorrente ao imputar à decisão a violação dessa norma, vejamos quais as razões que inviabilizam essa tese.

Conforme resenha histórica feita no ac., deste STA, de 19.1.94, para a qual nos remetemos, o direito dos magistrados a casa de habitação mobilada, mediante o pagamento dum rendimento, vem já do Estatuto Judiciário aprovado pelo DL.15.344, de 10 de Abril de 1928, mantendo-se nos posteriormente aprovados, pelo DL.33.547, de 23 de Fevereiro de 1944, e pelo DL.44.278, de 14 de Abril de 1962, bem como nos posteriores Estatutos dos Magistrados Judiciais . Lei 85/77, de 13 Dez. e Lei 21/85, de 30 de Julho - seu art.29^o.

E, por revelador da intenção do legislador, em tal matéria, transcreve-se o que constava da Secção VIII do Capítulo II do Título I do Estatuto Judiciário de 1962.

Da instalação dos magistrados da 1^a instância **Artigo 167^o (casas para juízes)**

1. Enquanto o Ministério da Justiça, através da Repartição Administrativa dos Cofres, não construir casas de renda limitada ou em regime de propriedade resolúvel para residência dos magistrados, todos os municípios são obrigados a fornecer casas mobiladas para habitação dos magistrados judiciais da comarca ou sede do círculo e a prover à sua conservação, mediante o pagamento da respectiva renda, que não excederá um oitavo dos vencimentos orçamentais dos magistrados. Esta obrigação não é extensiva aos Municípios de Lisboa, Porto e Coimbra [...].

E o art.168^o prescrevia o pagamento das rendas, ainda que os magistrados não habitassem as casas e previa a forma da sua cobrança, em caso de incumprimento.

Do que ficou transcrito se extrai que o legislador, atento à dignificação da função dos magistrados e, por reflexo, à imagem do Estado, não esquecendo, também, certamente, as parcas remunerações por aqueles percebidas, visou instalá-los condignamente nas comarcas que sucessivamente percorriam e nas quais escasseavam habitações com as condições exigíveis e rendas compatíveis com os vencimentos de então.

Ora, tal finalidade e o modo como era prosseguida, não se compeadem, de todo, com uma visão de benefício ou regalia, no propiciar de casa aos magistrados, pela prestação ou em razão da prestação do seu labor.

E a disponibilização de casa de habitação aos magistrados judiciais, durante o exercício da sua função, actualmente prevista nos art.29^o, 30^o e 31^o, da Lei 21/85, de 30 Julho, em nada se afasta daquele modelo, apenas com a substituição de "renda" por "contraprestação mensal", mantendo-se, assim, válida a exclusão da qualificação de regalia, por trabalho prestado.

Sendo tal contraprestação, só por si, conforme bem se refere no cit. ac. de 12.10.94, impeditiva de se vislumbrar, na atribuição de "casa de função", rendimento tributável em espécie, com valor determinável nos termos do art.23^o, 2, do CIRS, na redacção em vigor ao tempo dos factos dos autos, anterior à introduzida pela Lei 39-B/94, de 27 Dez.

Aliás, atenta a já aludida finalidade, que enforma a disponibilização de casa de habitação aos magistrados, idêntica seria, hoje, a solução.

Na verdade, na atribuição de "casa de função" não está presente benefício ou regalia concedida, pela prestação ou em razão da prestação do trabalho dependente, pela "entidade patronal" - cfr. art.2^o, 3, c), 4), do CIRS, na redacção dada pela Lei 39-B/94.

É que, conforme resulta já do atrás explanado, tal atribuição visa um interesse público, prosseguido pelo Estado, através do Ministério da Justiça, qual seja o de dignificar a função de titulares de órgãos de soberania e, reflexamente, a própria imagem do Estado face aos seus cidadãos.

Daí que, mesmo a entender-se existir um excesso do valor de uso da casa sobre a contraprestação paga pelo magistrado - o que será duvidoso, no caso, em que o Estado é o "senhorio", face ao comando constitucional do art.65^o, da C.R. (cfr.ac.cit. de 12.10.94, e "Constituição da República Portuguesa", Anotada, 1^o vol., págs.346/347, notas III e IV, de Gomes Canotilho e Vital Moreira) - beneficiário desse excesso não seria sómente o magistrado, mas sim este conjuntamente com o próprio Estado, numa comunhão de interesses que se nos afigura indivisível.

Assim, não sendo incidente de IRS a prestação do uso da casa facultada ao magistrado, também não o é a atribuição do subsídio de compensação, a que se refere o n^o2 do citado art.29^o, sucedâneo daquela prestação, com a mesma "natureza e qualificação jurídico-tributária" (cfr.ac.cit. de 12.10.94, e Pareceres da Procuradoria Geral da República, ali mencionados).

Face a esta interpretação das normas aplicáveis ao caso, não cabe, aqui, apreciar as questões de inconstitucionalidade suscitadas pelo Exm^o.Magistrado do M^oP^o, no seu parecer.

A sentença recorrida não violou, pois, as normas do CIRS, indicadas pela F^aP^a recorrente, devendo manter-se na ordem jurídica.

3. Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso.
Sem custas (art.2º da Tabela).

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo — Francisco Rodrigues Pardal [vencido de acordo com os votos de vencido lavrados no acórdão de 19.1.94 — recurso nº15.274 — nos AD, 389 p.550 e segts. e Rev.Leg. e Jur 127, p.105 com anotação desfavorável do Professor Doutor Teixeira Ribeiro (v.p.363/364) — que aceitamos e está de acordo com o entendimento que perfilhamos — por se estar perante uma remuneração acessória que está sujeita a incidência (art.2, nºs. 2 e 3 do CIRS) do IRS]. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal — Responsabilidade dos gerentes — Herdeiros. Falta de bens da herança.

Doutrina que dimana da decisão:

Limitando-se a responsabilidade do herdeiro do gerente responsável subsidiariamente pela dívida exequenda às forças da respectiva herança, não é o mesmo responsável pela dita dívida, para os fins da parte final da al. b) do art. 176º do CPCI, quando seja reconhecida na oposição à execução fiscal a falta de bens herdados.

Recurso nº 20.358. Recorrente: Fazenda Pública; Recorridas: Maria Odete Ribeiro Santos Amador Domingues e outra. Relator: Ex.^{mo} Consº Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença do TT1ª Instância do Porto que julgou procedente a oposição deduzida por Maria Odete Ribeiro dos Santos Amador Domingues e Maria Amélia Ribeiro dos Santos Amador contra a execução fiscal instaurada para cobrança de 282 003\$00, de dívidas de imposto de compensação do ano de 1976 e outros impostos, à sociedade Branco & Amador, na sua qualidade de herdeiras de Henrique Pereira Amador, gerente daquela sociedade, veio a Representante da F^a P^a recorrer, concluindo a sustentar não ser fundamento para a dedução da oposição e irresponsabilização das oponentes a inexistência de bens na esfera de de cujus à data da sua morte.

O EPGAjunto é de parecer que o recurso não merece provimento, uma vez que os herdeiros não respondem por dívidas que lhes não são imputáveis nos termos do art. 2071/2 do CCivil e 827º/1 do CPCivil, enquadrando-se a pretensão no art. 176º/b) do CPCI.

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

1º Por dívidas de imposto de compensação do ano de 1976 e contribuição industrial dos anos de 1976 a 1980, no montante global de 282 003\$00, foi instaurada execução fiscal contra a sociedade comercial Branco & Amador, com sede na R. Costa Cabral, 593, Porto;

2º Constatada a inexistência de bens penhoráveis no património da sociedade, foi ordenada reversão contra as oponentes na qualidade de herdeiros do sócio gerente da originária devedora Henrique Pereira dos Santos Amador;

3º As oponentes foram citadas para pagamento em 30.4.90 e deduziram oposição em 14.5.90;

4º O sócio gerente Henrique Pereira dos Santos Amador faleceu sem deixar quaisquer bens a partilhar;

5º Era pobre, não tinha bens alguns e vivia a expensas das oponentes.

Controverte-se se os herdeiros do responsável subsidiário por dívidas da sociedade originariamente executada (art. 16º do CPCI) podem vir opor-se com sucesso à execução que contra si reverteu com base na inexistência de bens no espólio do dito responsável.

As oponentes vieram na petição inicial alegar a sua ilegitimidade passiva por não figurarem no título executivo como devedores originários, nem como sucessores deste, muito embora sejam filhas de um dos gerentes da executada, contra quem reverteu a execução, o qual teria falecido sem ter deixado bens.

Rejeitam, assim, a sua responsabilidade pelo pagamento da dívida exequenda, porque, embora sucessores *mortis causa* do terceiro responsável subsidiário, dele não houveram bens.

A discussão admite-se em oposição à execução fiscal no âmbito do terceiro dos casos de ilegitimidade da pessoa citada para a execução [parte final da al. b) do art. 176º do CPCI — norma vigente ao tempo da dedução da oposição] citado que não figura no título e não é responsável pelo pagamento da dívida.

Sendo certo que as oponentes não figuram no título, e não se discutindo a sua responsabilidade pelo pagamento da dívida exequenda em função da sua qualidade de sucessores *mortis causa* do terceiro responsável, que é reconhecida pelas oponentes e pela jurisprudência deste tribunal (cf. Ac. de 18.1.95, rec. 18 303), sobrou discorrer sobre se a limitação da responsabilidade do herdeiro às forças da herança, decorrente do art. 2071º do CCivil e que se reflete na impenhorabilidade de bens estranhos à herança do art. 827º do CPCivil e parte final do § único do art. 69º do CPCI, é de considerar para o efeito de fundamentar a oposição à execução, de cuja procedência deriva a extinção do processo executivo.

Ora, feita no processo de oposição a prova de que não há bens da herança penhoráveis nos termos expostos, tornar-se-ia inútil prosseguir a instância executiva em que o acto expropriativo (a penhora) estaria destinada ao insucesso por efeito dos procedimentos constantes do referido art. 827º do CPC — levantamento da penhora ou dedução de embargos de terceiro pelo herdeiro.

O princípio da economia processual, sancionado no art. 137º e outros do CPC, justifica que se evite a prática de mais actos na execução, dando-se por assimilada à irresponsabilidade pertinente à ilegitimidade da parte final da al. b) do art. 176º o caso de se ter reconhecido não haver bens da herança a responder pelas dívidas exequendas.

Daí, que as oponentes não respondam por estas, como correctamente decidiu a sentença recorrida.

Termos em que se nega provimento ao recurso.
Sem custas.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Maio de 1996.

Assunto:

Recursos jurisdicionais. Fundamento. Poderes de cognição do STA. Im procedência do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Tratando-se de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito e, por isso, o fundamento do recurso que lhe é dirigido só pode ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo.*
- 2 — *De modo que esta Secção, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a decisão da matéria de facto constante do aresto recorrido, salvo se, nessa decisão, tiver sido cometida ofensa de disposição expressa de lei.*
- 3 — *Consequentemente, não se verificando esta última hipótese e implicando a discussão proposta pelo recorrente a apreciação daquela decisão, o recurso terá de improceder.*

Recurso nº 20.366, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Maria da Graça Palmares Henriques Chaves. Relator, o Exm^o Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 20 de Junho de 1995, que, em recurso para ali interposto, revogou a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, de 21 de Outubro de 1994, que havia julgado improcedente a impugnação judicial deduzida por Maria da Graça Palmares Henriques Chaves, melhor identificada nos autos, contra a liquidação do imposto de mais-valias, efectuada pela Repartição de Finanças do concelho de S. João da Madeira, no montante de 1.210.032\$00, e, consequentemente, anulou a dita liquidação, na procedência daquela impugnação.

Na sua minuta, a Recorrente formula estas conclusões:

“1º Foi liquidado à impugnante imposto de mais-valias no montante de 709.200\$00 e 500.832\$00 de juros compensatórios;

2º Não tendo sido pago o imposto e juros compensatórios, foi debitada ao tesoureiro em 7/11/86;

3º A petição inicial foi apresentada em 22/11/86;

4º A impugnação foi apreciada na 1ª Instância sendo considerada improcedente;

5º Interposto recurso para a 2ª Instância, este Tribunal revogou a sentença recorrida e anulou a liquidação efectuada pela Administração Fiscal;

6º Não concordamos com o duto acórdão porque o terreno está localizado numa área abrangida por um plano de urbanização aprovado em 1980, e no qual se refere que o seu destino é, não para “Zona Verde”, mas sim para o Palácio da Justiça;

7º A declaração formal constante no título aquisitivo (escritura pública) é irrelevante para efeitos de incidência de imposto de mais-valias, já que da transmissão resulta, com segurança, que a venda do terreno se destinava à construção, e a prova indelével é a construção do próprio Palácio da Justiça, que lá se encontra edificado;

8º Assim, o que interessa para o caso sub iudice são as potencialidades que o terreno tinha para construção na data da transmissão, logo, cai na incidência do imposto de mais-valias, no seu artigo 1º, § 2º;

9º Violou assim o duto acórdão, de que se recorre, o disposto no artigo 1º, § 2º, do Código do Imposto de Mais-Valias...”.

Contra-alegando, a impugnante, ora recorrida, defendeu o acerto do acórdão em causa, cuja manutenção sustentou.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, é de parecer que o recurso não merece provimento. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, o acórdão recorrido regista o que a 1ª Instância dera como provado, a saber:

“a) No processo de liquidação de imposto de mais-valias respectivo, foi liquidado à ora impugnante o imposto de mais-valias no total de 1.210.032\$00, sendo 709.200\$00 de imposto e 500.832\$00 de juros compensatórios — cfr. informação a fls. 13;

b) Não tendo sido paga eventualmente a liquidação dita em a), foi debitada ao Tesoureiro no dia 7/11/86 — cfr. informação oficial a fls. 13;

c) No dia 22/12/86, a impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1.1 — cfr. carimbo de entrada a fls. 2;

d) A liquidação dita em a) diz respeito à declaração modelo nº 1, a que se refere o artº 18º do CIMValias, em que a ora impugnante participou que pretendia transmitir por título oneroso à Câmara Municipal de S. João da Madeira, pelo preço de 10.200.000\$00, o terreno situado na Rua Vasco da Gama, de S. João da Madeira, com a área de 5.100 m², a confrontar do norte com caminho, do nascente com jardim público, do sul com Rua Pedro Álvares Cabral, e poente com Manuel Correia e outro, inscrito na matriz rústica sob o artº 969º — cfr. processo administrativo em anexo;

e) Na declaração modelo nº 1 dita em d), foi expressamente participado que o terreno transmitido não se destina a construção, mas a zona verde do Município — cfr. processo administrativo em anexo;

f) Por escritura pública do dia 25/2/82, foi formalizada a transmissão referida em d) e pelo preço aí também dito — cfr. fls. 67 a 70;

g) Na escritura pública dita em f) ficou exarado que o terreno se destinava a “zona verde”, conforme deliberação da Câmara Municipal — cfr. fls. 69 e v.;

h) À data da transmissão dita em f), já havia para o local plano de urbanização aprovado em 2/8/80 — cfr. informação de fls. 65 vº e documento de fls. 71 a 73;

i) No plano de urbanização dito em h), o terreno transmitido estava especificamente destinado à construção do Palácio da Justiça de S. João da Madeira — cfr. informação a fls. 65 vº e documentos de fls. 71 a 74;

j) Por escritura pública de 28/4/82, 2.000 metros quadrados do terreno dito em d), e transmitido como se diz em f), foram efectivamente vendidos pela Câmara Municipal de S. João da Madeira ao Ministério da Justiça, pelo preço de 4.000.000\$00 — cfr. fls 75 a 78;

l) Na escritura dita em j) ficou exarado que a parcela de terreno adquirida se destinava à implantação do edifício do Tribunal Judicial da Comarca de S. João da Madeira e arranjos urbanísticos imediatamente envolventes — cfr. fls. 78;

m) O terreno transmitido em d), f) e j) veio à propriedade da ora impugnante, via sucessória, por morte de sua mãe, em 3/6/81, e foi avaliado como sendo destinado a construção urbana, tendo-lhe sido atribuído o valor total de 7.245.000\$00 — cfr. processo apenso de liquidação do imposto sucessório;

n) No plano de urbanização dito em h) não estava inscrita outra destinação para o terreno transmitido senão aquela dita em i);

o) Não houve qualquer reacção, nomeadamente da ora impugnante, à valiação dita em m);

De seguida, o Tribunal “a quo” consignou, no mesmo aresto, o que vai transcrito:

“Cabe aqui antes do mais esclarecer que, contrariamente ao que a sentença deu como provado na alínea i), não resulta da prova constante dos autos que o terreno transmitido estivesse especificamente destinado à construção do Palácio da Justiça no plano de urbanização aprovado em 2/8/80. Tal plano está publicado no Diário da República daquela data (fls. 71 a 73 dos autos) e nele se não encontra suporte para tal afirmação. Por isso não pode tal facto considerar-se como provado”.

Referindo, mais adiante.

“... o legislador pretendeu tributar os terrenos efectivamente afectados à construção, ou acerca dos quais existe uma adequada expectativa dessa utilização, o que não ocorre no caso vertente”.

E por fim:

“... à data da transmissão, o terreno estava objectivamente afecto a “zona verde”, não devendo ser considerado terreno para construção”.

Expostos os factos, cuidemos agora da solução jurídica adequada no âmbito do presente recurso, mas sem perder de vista os limites dos poderes cognitivos desta formação jurisdicional, para os quais, aliás, aponta o Ilustre Magistrado do Ministério Público, no seu douto parecer.

Assim, e antes do mais, haverá que atentar no artº 21º, nº 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril), segundo o qual, tratando-se, como no caso vertente, de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do

STA “apenas conhece de matéria de direito” e, por isso, o fundamento do recurso — que, como o ora em apreço, lhe é dirigido — só pode ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo (cfr. artº 722º, nº 1, do CPC).

De modo que esta Secção, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a decisão da matéria de facto constante do aresto recorrido, pois, nos precisos termos do nº 2 daquele artº 722º, “o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa duma 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”.

Ora, como bem se vê das conclusões da minuta do presente recurso — as quais, como é sabido, delimitam o âmbito do recurso e fixam o respectivo objecto —, a Recorrente estrutura a sua tese — da “incidência do imposto de mais-valias” — com base na alegação de que “o terreno (transmitido) está localizado numa área abrangida por um plano de urbanização aprovado... e no qual se refere que o seu destino é, não para “Zona Verde”, mas sim para o Palácio da Justiça”.

Significando isto que a Recorrente pretende discutir a matéria de facto fixada pelo Tribunal “a quo”, no ponto em que este considerou que “não resulta da prova constante dos autos que o terreno transmitido estivesse especificamente destinado à construção do Palácio da Justiça no plano de urbanização aprovado...” e em que deu como assente que, “à data da transmissão, o terreno estava objectivamente afecto a “zona verde”.

Sendo assim, e sabendo-se que ao domínio da matéria de facto pertence quer os factos provados, quer as ilações deles extraídas, quer ainda os juízos de valor sobre os mesmos emitidos, forçoso será reconhecer que a tese da Recorrente colide frontalmente com o campo factual traçado pelo Tribunal “a quo” e, por isso, está desde logo votada ao insucesso.

Por outras palavras, e em suma, a discussão proposta pela Recorrente implicaria sindicar a decisão da matéria de facto proferida pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância, o que, no caso, e como se viu, está legalmente vedado a esta Secção.

Termos em que, e pelo exposto, vai negado provimento ao recurso. Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 15 de Maio de 1996. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Execuções fiscais — artº 9º, n.ºs 1 e 2 do Decreto-Lei nº 154/91, de 23 de Abril.

Doutrina que dimana da decisão:

Os n.ºs 1 e 2 do art.º 9.º do Decreto-Lei n.º 154/91, não são inconstitucionais.

Recurso n.º 14 410. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: C. S. Torres, L.ª Relator: Ex.º Cons.º Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. Em 28 de Junho de 1991 foi autuada e distribuída ao 1.º juízo do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa a certidão de relaxe de fls. 2 dos presentes autos, que constituiu o respectivo título fiscal executivo em que é executada C.S. Torres, L.ª

Conclusos os autos ao M.º Juiz proferiu este despacho no qual declarou a inconstitucionalidade dos n.ºs 1 e 2 do art.º 9.º do Dec.-Lei 154/91, recusando a aplicação deste normativo, julgando o Tribunal incompetente em razão da matéria e não conhecendo da execução.

Inconformado com esta decisão o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

a) O Código de Processo Tributário não alterou a natureza do processo de execução fiscal que compreende actos materialmente administrativos da execução como a instauração, citação, penhora e venda e actos materialmente jurisdicionais como os incidentes, embargos, oposição, verificação a graduação de créditos, anulação da venda e legitimidade dos responsáveis.

b) Os actos materialmente administrativos da execução integram-se no exercício de um poder jurisdicional, já que a cobrança coerciva é da competência dos tribunais tributários na medida em que estes se pronunciam sobre todas as questões materialmente jurisdicionais nela levantadas.

c) A sua atribuição aos tribunais tributários de 1.ª instância antes ou depois do início da vigência do Código de Processo Tributário não viola o princípio da separação dos poderes e interdependência dos órgãos de soberania.

d) Essa competência, porque os respectivos actos não visavam a composição dos litígios, era materialmente administrativa da execução, só sendo formalmente jurisdicional.

e) Motivo pelo qual fora dos bairros fiscais de Lisboa e do Porto tais actos eram praticados pelos chefes de repartição de finanças o que em nada infringia a Constituição, nem impedia a prática desses actos pelos juízes dos Tribunais Tributários de 1.ª Instância de Lisboa e do Porto.

f) O número 2.º do artigo 80.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais possibilita que, na cobrança coerciva das contribuições e impostos, os tribunais possam ser auxiliados pelos serviços da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos.

g) Foi na regulamentação dessa norma do Estatuto que o legislador do novo Código transferiu as competências meramente administrativas da execução dos tribunais tributários de 1.ª instância de Lisboa e do Porto para repartições de finanças dos respectivos bairros fiscais.

h) Sem qualquer alteração da natureza dessa competência.

i) O que define uma competência meramente jurisdicional não é a natureza da autoridade de quem a pratica, pois os tribunais também

podem praticar actos materialmente administrativos, mas o modo como a lei conformou ou tipificou o acto.

j) Houve, pois, mera transferência do exercício de competências administrativas da execução que se manteve estritamente no exercício da actividade regulamentadora do Estatuto, que é a que às leis de processo tributário cabe proceder.

l) Não houve infracção às regras constitucionais de distribuição das competências dos órgãos de Estado, já que estas foram rigorosamente respeitadas.

m) Nem porque, o legislador se manteve no âmbito da competência regulamentadora reconhecida pelo Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, alteração à competência legalmente atribuída aos tribunais tributários de 1.ª instância que devesse ser objecto de autorização legislativa.

n) Não houve, nenhuma razão para deixar de aplicar com base na inconstitucionalidade, os números 1.º e 2.º do artigo 9.º do Decreto-Lei.

o) Pois mantiveram-se integralmente as competências administrativas da execução atribuídas aos tribunais tributários de Lisboa e Porto pelo Decreto-Lei número 217/76.

p) Cujas natureza é materialmente administrativa, embora exercida no âmbito de um processo jurisdicional.

q) Antes e após a entrada em vigor do Código de Processo Tributário.

r) Se assim se não entender, por mera cautela, saliente-se que o regime transitório de competências para execuções fiscais previsto no número 1.º do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 154/91 limita-se a conservar nos tribunais tributários competências materiais, que eles já detinham, quer se considerem administrativas ou jurisdicionais.

s) Por outro lado a ordem de notificação do Ministério Público violou expressamente, uma vez que inexistia o respectivo lugar, o n.º 2.º do artigo 13.º do Decreto-Lei n.º 154/91.

t) Deve, pois, ser integralmente revogada, por infringir os números 1.º e 2.º do art.º 9.º Decreto-Lei número 154/91 a decisão recorrida devendo prosseguir o processo de execução fiscal no tribunal tributário de 1.ª instância de Lisboa.

Neste Supremo Tribunal o EPGA sustenta que os autos devem baixar à 1.ª Instância a fim de ser efectuada a notificação ordenada na parte final da sentença recorrida.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Defende o EPGA que o despacho recorrido deve ser notificado ao M.P. junto da 1.ª Instância para tanto se devendo ordenar a baixa dos autos.

Vejam os.

Dispõe o art.º 13.º, n.º 2, do Dec.-Lei 154/91, de 23/4:

“As competências atribuídas ao Ministério Público no artigo 41.º do Código serão dispensadas até ao preenchimento dos seus lugares, sem prejuízo do direito de designação de representantes não magistrados nos termos da lei.”

Ora, o despacho recorrido tem data de 9/10/91. O EPGA refere que nos juízos tributários os magistrados do M.P. tomaram posse dos respectivos cargos em 5/4/92.

Não havia assim lugar à notificação em causa.

É certo que, no entendimento do M.º Juiz a notificação ao M.P. tinha em vista o recurso obrigatório do M.P., atinente à questão da inconstitucionalidade.

Mas, no caso vertente, a norma em causa (artº 280º, 1 a) e 3 da C.R.P.) não tem aplicação.

Na verdade, tendo sido interposto recurso para este Supremo Tribunal o processo nunca subiria ao Tribunal Constitucional antes da pronúncia deste mesmo Supremo Tribunal.

Se a decisão aqui tomada for no sentido da inconstitucionalidade da norma em causa, então sim o M.P. deverá obrigatoriamente interpor recurso para o Tribunal Constitucional.

Não há assim que ordenar a remessa dos autos ao M.P. junto do Tribunal de 1ª instância para os sobreditos fins.

3. Está em causa a eventual inconstitucionalidade dos nºs 1 e 2 do artº 9º do Dec.-Lei nº 154/91, de 23/4.

Dispõe o citado normativo:

“1 — Continuarão a correr nos tribunais de 1ª instância de Lisboa e Porto as execuções fiscais instauradas até à data da entrada em vigor do Código, devendo transitar em 1 de Janeiro de 1994 para as repartições de finanças competentes, nos termos do mesmo diploma legal, as então ainda pendentes.

“2 — Enquanto os processos de execução fiscal referidos no número anterior não transitarem para as repartições de finanças respectivas, as competências atribuídas pelo Código de Processo Tributário ao chefe de repartição ou outras autoridades fiscais serão exercidas pelo juiz da execução, salvo se forem conferidas ao Ministro das Finanças, caso em que este exercê-las-á de imediato.”

Este Supremo Tribunal já teve ocasião de se pronunciar sobre a problemática em questão, tendo-se uniformemente inclinado para a constitucionalidade do preceito referido.

Importa salientar a doutrina que dimana do acórdão deste S.T.A. de 19/2/92 (rec. 13.763), que se transcreve:

“1 — O processo de execução fiscal, no âmbito do Código de Processo Tributário (CPT) tem duas fases: uma administrativa e outra jurisdicional (artº 237º do C.P.T.);

2 — Os nºs 1 e 2 do artigo 9º do Decreto-Lei nº 159/91, de 23 de Abril são normas transitórias destinadas a regular as execuções fiscais que se mantêm a correr nos Tribunais Tributários de 1ª Instância de Lisboa e do Porto até 31 de Dezembro de 1993.

3 — Aquelas normas não são inconstitucionais, nem orgânica nem materialmente por não violarem as normas insertas na Constituição da República Portuguesa.

4 — O facto do juiz ou o tribunal tributário de 1ª instância praticarem actos materialmente administrativos isso não contrariam nem alteram as suas funções jurisdicionais.”

Concordamos inteiramente com esta posição jurisprudencial, que colhe o apoio unânime da Secção.

É certo que o problema deixou hoje de ter actualidade, uma vez que já decorreu o período transitório referido no nº 1 do artº 9º do Dec.-Lei nº 154/91, de 23 de Abril.

Na verdade, e de acordo com o citado normativo, a partir de 1 de Janeiro de 1994 os processos executivos transitaram para as repartições de finanças, deixando assim a sua tramitação de ser da competência dos tribunais tributários de 1ª instância de Lisboa e do Porto.

Mas de qualquer modo justifica-se uma pronúncia deste Tribunal sobre o objecto do recurso, atendendo a que o Mº Juiz não conheceu nem decidiu a presente execução.

É óbvio que essa decisão não pode manter-se.

Mas, de qualquer modo, e como as execuções deixaram de ser tramitadas nos tribunais tributários de 1ª instância de Lisboa e do Porto, a hipótese dos autos deixou de ter relevância.

Importa apenas referir, sem necessidade de mais pormenorizada explicitação, que o artº 9º, nº 1 e 2, do Dec-Lei nº 154/91, de 23 de Abril, não é inconstitucional.

E a justificação de uma tal decisão, abundante e minuciosa, consta do referido aresto, que acolhemos sem reservas.

4. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública, revogando o despacho recorrido que deverá ser substituído por outro que ordene a remessa dos autos para a repartição de finanças competente, nos termos do artº 9º, nº 1, do Dec-Lei nº 154/91, de 23/4.

Sem custas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Lúcio Barbosa — Ernâni Figueiredo — Coelho Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Processo de Execução. Venda da coisa arrestada. Legitimidade do executado para pedir o levantamento do arresto. Valor dos bens penhorados. Quando a penhora é suficiente. Princípio da oficiosidade quanto ao conhecimento de.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — O executado continua a ter legitimidade processual e para os recursos mesmo que tenha procedido à venda para terceiro da coisa arrestada no processo executivo.*
- II — Tal legitimidade decorre do facto da coisa continuar a ser executada como sendo do seu património, por a disposição para terceiro ser ineficaz em relação ao exequente.*
- III — O juiz conhece oficiosamente da questão da suficiência da penhora para a execução.*
- IV — Essa suficiência é apurada em função do valor esperado na venda dos bens penhorados.*

Processo n.º 14 533, em que são recorrentes Arabian, Exportação, S. A. e Massa Falida da Companhia de Criação e Comércio de Gados, S. A. e recorridas idem. Relator, o Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — A executada Arabian, Exportação, Lda, e a exequente subrogada Massa Falida da Companhia de Criação e Comércio de Gados, S. A., ambas com os sinais dos autos, dizendo-se inconformadas com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 91.10.08, que não conheceu do recurso para ele interposto pela primeira recorrente

de um segmento decisório do despacho do Tribunal Tributário de 1ª Instância, de 88.05.12, e que, conhecendo do recurso de outro segmento do mesmo despacho, interposto pela segunda recorrente, lhe negou provimento, dele recorrem para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II – A primeira recorrente pedira nestes autos de processo de execução fiscal perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância que se declarasse a caducidade do arresto decretado sobre os seus bens e a segunda, por seu lado, requereu a conversão do arresto em penhora e a penhora de outros bens, nomeadamente, do que já havia nomeado nos autos a fls. 187.

O referido despacho do Tribunal Tributário de 1ª Instância deferiu o pedido de conversão de arresto em penhora e desatendeu os restantes.

Cada uma das partes recorreu, então, do segmento do despacho que lhe fora desfavorável, tendo-o a executada feito para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, que lhe veio a dar provimento por acórdão de 89.06.27, tendo-se aí ordenado o levantamento do arresto e o cancelamento do respectivo registo e demais consequentes e a exequente para este Supremo Tribunal.

A exequente subrogada (a referida massa falida) recorreu depois do acórdão de 2ª instância para este Supremo, suscitando a questão da ilegitimidade superveniente da recorrida Arabian uma vez que os bens arrestados não eram nessa altura sua propriedade.

Apreciando ambos os recursos, este tribunal decidiu, por acórdão de 90.12.05 (fls. 403 e segs.), dar provimento ao recurso do acórdão da segunda instância, revogando-o, e ordenar que fosse apreciada “a questão factual da invocada superveniência de factos conducentes ou não à declaração da Arabian como parte ilegítima para a interposição do recurso que conduziu ao acórdão recorrido e, em consequência, da sua ilegitimidade com absolvição da instância no recurso e manutenção do despacho recorrido” e que, “caso não se concluisse pela absolvição da instância da recorrente com a consequente recusa do conhecimento do mérito do recurso, se procedesse à ampliação da matéria de facto nos termos apontados no acórdão, em vista a dar ou negar provimento ao recurso interposto do despacho de fls. 313/314, na parte desfavorável à mesma Arabian” e, no tocante ao recurso para ele directamente interposto, julgar-se hierarquicamente incompetente para o seu conhecimento.

Em consequência de requerimento da exequente subrogada, que viera requerer a remessa dos autos ao Tribunal Tributário de 2ª Instância ao abrigo do art.º 4º da L.P.T.A. para conhecimento do recurso antes interposto directamente para este Supremo e de cumprimento do decidido por este tribunal, a segunda instância proferiu o acórdão ora recorrido.

III – Neste decidiu-se não conhecer do recurso interposto pela executada Arabian para a 2ª Instância do referido despacho da 1ª Instância com fundamento na sua ilegitimidade e, conhecendo-se do recurso interposto pela exequente do indeferimento da penhora em outros bens, nomeadamente, do nomeado a fls. 187, negou-se-lhe provimento, sob fundamento de que o mesmo respeitava o princípio da limitação ou suficiência da penhora inserto no art.º 192º do C.P.C.I.

IV – As recorrentes fundamentam as suas pretensões formuladas no recurso decidindo nas seguintes razões:

A – Da parte da Arabian:

– O vendedor de bens litigiosos mantém a sua legitimidade para intervir na acção enquanto o adquirente não for habilitado como seu substituto (art.ºs 271º n.º 1 e 376º do C.P.Civil).

– Enquanto a habilitação não tiver lugar a venda verificada é facto irrelevante para o andamento dos autos, mormente no que respeita aos poderes processuais das partes primitivas.

– Além disso, tendo a recorrente vendido bens onerados, tem a obrigação de expurgar os ónus e cancelar os respectivos registos nos termos do art.º 907º n.º 1 e 3 do C.P.Civil.

– Assim, tinha a recorrente legitimidade processual para nos termos do art.º 382º do C.P.Civil requerer que fosse declarada a caducidade do arresto decretado sobre os bens arrestados e alienados.

– Acresce que no caso de se verificar a evicção dos bens transmitidos para o adquirente, a recorrente teria de indemnizar este dos prejuízos por ele sofridos (art.ºs 483º e 911º do C.Civil).

– Pelo exposto nos antecedentes 4º e 5º, verifica-se que a recorrente foi materialmente vencida com o despacho de fls. 313 e 314, que lhe causa efectivo prejuízo e de valor muito elevado.

– Assim, salvo o merecido respeito por opinião em contrário, verificam-se os fundamentos estabelecidos no art.º 680º n.º 1 do C.P.Civil.

– O duto acórdão recorrido violou os art.ºs 271º, 376º e 680º do C.P.Civil e os art.ºs 907º, 483º e 911º do C.Civil.

B – Da parte da Massa Falida:

– O S.T.A. declarou-se hierarquicamente incompetente por entender que a questão a apreciar – suficiência ou insuficiência dos bens arrestados/penhorados dependia de operações prévias de quantificação de valores da competência do T.T.2ª Instância.

– Este tribunal não procedeu, porém, às operações prévias de quantificação de valores e limitou-se a julgar com base nos mesmíssimos factos.

– Acontece, todavia, que a 2ª Instância talvez não tivesse condições para fazer essas operações e talvez elas não sejam a questão relevante.

– Na verdade, essas operações de quantificação de valores haveriam de pressupor que se conhecessem os valores dos bens penhorados, ou melhor, o valor pelo qual esses bens vão efectivamente ser vendidos, o que não seria possível determinar.

– Por outro lado, para além de não se conhecer exactamente o montante da dívida e o acrescido, também não se conhece ainda o montante das custas que saem precípuas e muito menos o montante dos créditos que vão ser pagos com preferência ao exequente.

– Onde parece, salvo o devido respeito, as preconizadas operações de quantificação também não levariam a lado nenhum.

– A questão neste âmbito, que não é o principal, é a de saber quando é que os bens penhorados já são suficientes ou insuficientes.

– Na execução fiscal como na execução cível não se conhece antecipadamente o produto que vai obter-se com a venda dos bens, mas a este elemento aleatório da questão soma-se, na execução fiscal, um outro não menos aleatório e que não existe na execução comum e ele é o de só após a venda se abrir o concurso de credores, ao contrário do que sucede na execução comum.

— Não se deve sacrificar o executado mais do que o estritamente necessário, mas a verdade é que a Arabian, neste momento, sacrifício algum está a sofrer.

— Quer a acção de impugnação seja julgada procedente ou improcedente, a Arabian nenhum prejuízo aqui sofre quanto aos bens arrestados/penhorados, uma vez que já não são da sua propriedade.

Se é verdade que não se podem penhorar todos os bens do executado, sob o pretexto de que nunca se tem a certeza, especialmente na execução fiscal, de qual a medida em que os bens são suficientes,

— também se não pode ficar pela penhora só de alguns, dizendo-se arbitrariamente que esses já são suficientes.

— A solução terá de ser encontrada pelo juiz, mas só quando o processo lhe forneça elementos para tal.

— Uma vez que o direito de nomeação de bens à penhora se considera sempre devolvido ao exequente, o juiz ou o chefe de repartição devem sempre admitir que o exequente proceda a essa nomeação e devem, concomitantemente, ordenar a penhora desses bens.

— Demonstrar que a penhora vai além do suficiente (art.ºs 192º do C.P.C.I. e 299º do C.P.T.) é ónus que recai sobre o executado, se quer afastar as consequências da penhora e obter o benefício do seu levantamento.

— O exequente, ao nomear bens à penhora, está a exercer o direito que a lei lhe confere.

— Ao executado cabe, com o ónus da sua defesa, demonstrar pelos meios disponíveis para si que os bens penhorados já são suficientes e convencer o tribunal de que o exequente, ao pretender ir além do suficiente, abusa de um direito, o que então, mas só então, naturalmente, o tribunal impedirá, levantando ou reduzindo a penhora até aos limites da suficiência.

— Não pode o senhor juiz substituir, officiosamente, a defesa de executado, para mais sem elementos bastantes.

— A correcta interpretação dos art.ºs 190º, § único e 192º do C.P.C.I., hoje 297º, n.º 2 e 299º do C.P.T., é esta e não aquela que o despacho confirmado e acórdão recorrido fizeram, pelo que devem eles ser revogados e substituindo-se essas decisões por outra que admita a nomeação dos bens à penhora pelo exequente, ordena a respectiva penhora e aguarde que o executado se defenda, se quiser, para então, mas só então, se apreciar a suficiência ou insuficiência.

V — Não houve contra-alegações de nenhuma das partes.

VI — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste tribunal emitiu parecer em que opinou pelo não provimento do recurso, por entender que em ambas as pronúncias se tinha feito correcta interpretação e aplicação da lei.

VII — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — As questões decididas.

As questões trazidas em recurso são duas: uma é a de saber se, transmitida para terceiro a coisa que foi objecto de arresto, tem o arrestado legitimidade para interpôr recurso de uma decisão judicial que lhe indefira o pedido de levantamento do arresto se, à data da interposição desse recurso, aquela transmissão já houver ocorrido; a outra é a de saber quando é que se podem considerar suficientes os bens penhorados e se, cabendo ao exequente a nomeação de bens, este poderá nomear os bens que entenda ser suficientes para o pagamento da quantia exequenda e acrescido e se o juiz só poderá recusar a sua penhora depois de o executado vir demonstrar que os penhorados já são suficientes.

B — O acórdão recorrido estribou-se nos seguintes factos nele julgados provados:

a) Por requerimento apresentado em 9 de Março de 1998, a executada Arabian Exportação, S. A., solicitou a «caducidade do arresto decretado nos bens da executada, ora requerente, ficando o mesmo, nos termos do art.º 382º sem qualquer efeito».

b) Por despacho de 12.05.88, o senhor juiz indeferiu o requerido e mais decidiu converter o arresto em penhora.

c) Por requerimento entrado em 31 de Maio de 1988, na Secretaria do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (3º Juízo), a dita executada manifestou a intenção de recorrer do «douto despacho de 12.05.88, que, respectivamente lhe indeferiu o seu requerimento a pedir a declaração de caducidade do arresto decretado nos seus bens e decretou a conversão do arresto em penhora».

d) Por acórdão de 27 de Junho de 1989, do Tribunal Tributário de 2ª Instância, foi concedido provimento àquele recurso.

d) A Massa Falida da Companhia de Criação e Comércio de Gados, S. A., pôs em crise o referido acórdão e, na respectiva alegação de recurso, apresentada em 15 de Fevereiro de 1990, no Supremo Tribunal Administrativo, suscitou a questão de ilegitimidade superveniente da recorrida, pois, em seu dizer «os bens já não são agora propriedade da executada [...]».

f) Para prova do alegado juntou uma certidão da Conservatória do Registo Predial do Montijo, donde se lê, além do mais, que:

— em 4 de Janeiro de 1984 foi registado o arresto nos «prédios n.ºs 7764 a fls. 199 do L.º B 20 e 11 268 a fls. 192 do L.º B 30»; e

— em 11 de Abril de 1988, foi registada a «aquisição a favor de José Manuel Maneta Monteiro, divorciado, Elvas, Bairro da Boa Fé, nº 3 — Prédios n.ºs 7764, a fls. 199 do L.º B 20 e 11 268, a fls. 192 do L.º B 30, por compra à Arabian (Exportação) — Sociedade Exportadora e Importadora de Materiais de Construção Civil, S. A., Lisboa, S. A., Lisboa, Avenida Miguel Bombarda, 161, 4º

g) Tais bens são os questionados nos presentes autos.

h) Por autos lavrados em 23 de Dezembro de 1983, foi efectuado o arresto dos bens ali descritos, então pertencentes à executada Arabian, facto que veio a ser inscrito na Conservatória do Registo Predial do Montijo.

i) No requerimento de fls. 186/187, o administrador da massa falida, na qualidade de subrogado nos direitos do credor exequente Segurança Social expôs:

— Todos os bens que se encontram penhorados nos presentes autos, e que permitiram a suspensão da execução nos termos dos art.ºs 160º do C.P.C.I. foram fraudulentamente transmitidos pela Companhia Geral de Comércio de Gados, S. A., à Arabian, Lda.

— Só formalmente os bens penhorados são titulados pela Arabian, Lda, que é a recorrente nestes autos.

— Tais bens são objecto da acção judicial para declaração de nulidade por simulação e subsidiariamente de impugnação pauliana intentada contra a Arabian pelo aqui recorrente e que ora pende na 2ª Secção do 12º Juízo Cível de Lisboa, Proc.º 9.747-5, conforme tudo consta da cópia da p.I. e da replica que aqui se junta e se dá por inteiramente reproduzida.

— Tal acção judicial tem por objecto a propriedade e a posse de todos os bens penhorados.

j) E terminou esse requerimento pedindo:

— que a execução continuasse suspensa em relação aos bens penhorados e que eram objecto da referida acção judicial, até à decisão definitiva desta acção, mas agora com base no disposto no artº 161º do C.P.C.I., que não no artº 160º, mantendo-se, obviamente, a penhora dos bens e de novo, o prosseguimento da execução em relação à Arabian, Lda, com penhora imediata de bens próprios desta, entre os quais «o direito e trespasse e arrendamento do estabelecimento da executada Arabian, Lda, sito na Av. Manuel da Maia, 26-1º, Dt.º, 1000 Lisboa, com todos os elementos que o compõem, sem prejuízo de penhora em outros bens que fossem encontrados (artº 190º do C.P.C.I.).

C — A fundamentação.

1 — Do recurso interposto pela executada Arabian, Lda.

A questão da legitimidade para recorrer.

O acórdão recorrido, apreciando a legitimidade para recorrer por banda da executada Arabian, à luz dos requisitos definidos no artº 680º do C.P.Civil, concluiu que ela não a tinha porque, não obstante ser parte principal na causa, não se podia dizer que tivesse ficado vencida na decisão impugnada, pois que, havendo vendido os bens arrestados em momento anterior àquele em que se decidiu não se declarar a caducidade do arresto e em que se decidiu ordenar-se a sua conversão em penhora, ela perdera o interesse directo por nenhum gravame ou prejuízo lhe advir de tal decisão.

Se se pode acompanhar a interpretação da referida disposição adjectiva feita no acórdão recorrido, aliás abonada na incontestada autoridade do processualista mais reconhecido, — Professor Alberto dos Reis (C.P.Civil Anotado, Vol. V, págs. 258 e segs.) —, que foi um dos fautores do preceito, já não nos podemos louvar no juízo de aplicação da lei por ele feito.

A legitimidade para recorrer é, como se diz no acórdão, um aspecto particular da legitimidade das partes.

Mas, embora fazendo menção desta exacta compreensão, não retirou o aresto daqui as devidas consequências.

O arresto dos bens, como se depreende dos autos (fls. 59 e segs.), foi ordenado dentro do processo executivo, previamente à citação, nos termos do artº 189º do C.P.C.I (o que não deixar de influenciar o seu regime), havendo sido efectuado em 23 de Dezembro de 1983 e registado em 4 de Janeiro de 1984 (al. f) do probatório).

O registo da transmissão a favor de terceiro dos bens arrestados foi efectuado, segundo os autos (al. f) do probatório em 11 de Abril de 1988.

A transmissão dos bens arrestados para terceiros é, pois, posterior à data do registo do arresto.

Na verdade, a sua relevância jurídica em relação ao arresto mede-se pela data do seu registo, dado, constituindo ela como o arresto factos sujeitos a registo (artº 2º, als. a) e n) do Código de Registo Predial) e só produzirem efeitos em relação a terceiros depois da sua data (artº 5º do mesmo código e 402º e 838º do C.P.Civil).

Acresce que são ineficazes em relação ao requerente do arresto os actos de disposição ou oneração dos bens arrestados (artº 622º do C. Civil) efectuados depois do registo deste (artº s 622º e 819º do C.C. e 838º e 402º do C.P.Civil).

Da irrelevância jurídica, em relação ao exequente, da transmissão dos bens arrestados, resulta, logo, em linha recta, a legitimidade da executada, pois tudo se passa como se essa transmissão não tivesse juridicamente acontecido.

Os bens arrestados continuam a estar adstringidos à satisfação coerciva do direito do credor, enquanto bens do património do devedor.

Este, ao estar limitado na possibilidade de disposição plenamente eficaz, também perante o exequente, desses bens, por virtude do arresto, tem interesse directo em atacar a decisão judicial que não levante a providência decretada e, em contrário, até ordene a sua conversão em penhora.

É linear o prejuízo do executado: não podendo dispôr eficazmente dos bens, em relação ao exequente, ele sofre o prejuízo jurídico e económico que advem dessa restrição legal, tendo interesse directo em contradizer (artº 26º do C.P.C.).

Enquanto vendedor de bens onerados, o arrestado fica sujeito a determinadas obrigações legais perante o terceiro adquirente, desde a responsabilidade contratual (não extra-contratual, com assento no artº 483º do C.C., como invoca a recorrente), como se enuncia no artº 798º do C.Civil e outras definidas nos artºs 905º e segs., do mesmo compêndio normativo.

Depois é intuitivo também que essa circunstância se reflecte num prejuízo económico que é o contraponto da restrição do respectivo comércio jurídico.

Temos, portanto, que legitimidade da recorrente se colhe directamente dos termos legais da relação jurídico-material em litígio.

Não é, pois, caso de modificação subjectiva da instância ou de substituição das partes na causa, regulada no artº 271º do C.P.C., a que a recorrente se agarra.

Diz-se neste preceito que o transmitente de coisa ou direito litigioso continua a ter legitimidade para a causa, enquanto o adquirente não for, por meio de habilitação, admitido e substituí-lo (nº 1) e ainda que a substituição é admitida quando a parte contrária esteja de acordo e que, na falta de acordo, a substituição só deve ser recusada quando se entenda que a transmissão foi efectuada para tornar mais difícil no processo a posição da parte contrária.

Numa leitura apressada do preceito, este parece adequado à situação em apreço.

Todavia, não é assim.

No processo de execução, dada a ineficácia jurídica em relação ao exequente dos actos de disposição a favor de terceiros dos bens penhorados e arrestados, efectuados após o registo destes actos (artºs 402º e 838º, nº 3 do C.P.C.), nunca se poderá configurar essa hipótese de substituição: como se disse, os bens continuam a ser executados como património do devedor, cumprindo-se a obrigação de pagamento pelo produto da sua venda.

A legitimidade a que o artº 271º se refere é a da que diz respeito à acção cujo pedido seja constituído por direitos sobre a coisa ou direito litigioso transmitido, em que, portanto, ela está em litígio.

Não é o caso do processo de execução fiscal que tem por fim o cumprimento coercivo das obrigações pecuniárias do devedor à custa do seu património, sendo ele meio adequado, do ponto de vista legal, de transmissão de direitos sobre as coisas penhoradas.

A hipótese pode é concretizar-se em outro processo que tenha a coisa por objecto do litígio para o adquirente dela no processo de execução fiscal.

Sendo ineficaz em relação ao exequente a transmissão da coisa penhorada, o acordo para a substituição de que fala o preceito constituiria uma aberração ou negação daqueles princípios de direito positivo.

Mas, mesmo para quem considerasse tal preceito aplicável à hipótese do processo executivo, ainda assim teria de reconhecer a legitimidade da executada por esta ser a transmitente dos bens arrematados e não estar ainda substituída pelo seu terceiro adquirente, através do incidente de habilitação regulado no art.º 376º do C.P.Civil, que, nesse entendimento que não se sufraga, teria de considerar-se, então, aplicável também no processo de execução fiscal, *ex vi* do então art.º 2º, § único, al. c) do C.P.C.I.

É claro que a solução que se defende não impede que o adquirente tenha também legitimidade para intervir no processo executivo e para nele recorrer.

Essa possibilidade há-de colher-se no art.º 335º e n.º 2 do citado preceito do art.º 680º do C.P.C.

Sendo assim, não pode deixar de considerar-se que a executada Arabian, Lda, tem legitimidade para recorrer do segmento do despacho que lhe indeferiu o pedido de declaração da caducidade do arresto e do segmento do mesmo despacho em que, deferindo pedido da identificada Massa Falida, ordenou a sua conversão em penhora.

Deste modo o acórdão recorrido, na medida em que não conheceu do recurso interposto para o Tribunal Tributário de 2ª Instância destes segmentos do despacho do tribunal de 1ª instância violou os arts 680º do C.P.Civil e 257º do C.P.C.I. e terá de ser revogado, havendo aquele tribunal de conhecer desse recurso, com obediência do decidido a fls. 412 verso e 413 a ele pelo acórdão deste Supremo Tribunal que acima se mencionou.

2 — Do recurso interposto pela exequente subrogada.

As questões da suficiência e da nomeação dos bens à penhora e da limitação da mesma.

Antes de se avançar no exame da questão, há que deixar precisado um ponto sobre a questão da suficiência ou insuficiência da penhora dos bens para o cumprimento coercivo da obrigação exequenda, que foi levantada no seu recurso para este Supremo Tribunal e que acabou por ser conhecido no acórdão ora recorrido, até porque a exequente dá mostras, nas suas alegações, de não o haver entendido.

Do facto deste Supremo Tribunal, no seu anterior acórdão que se referiu, se ter julgado hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso por a questão da suficiência ou insuficiência para o pagamento do devido dos bens arrematados pressupor uma questão de facto, de quantificação de valores, não se distrai, como entendeu a recorrente, que o tribunal *a quo* tivesse de operar uma rigorosa quantificação dos valores dos bens, sabido como é que o seu valor efectivo satisfazente do pedido do processo está dependente de evento futuro de conteúdo incerto (o valor da venda dos bens), nem que o tribunal estivesse vinculado a fazê-la, dado que tal não se decidiu, de forma vinculante para o juiz *a quo*, em conhecimento do mérito do recurso que não chegou a ter lugar, tendo constituído apenas pressuposto da decisão de definição da competência hierárquica.

É claro que a elaboração daquele juízo pressupõe sempre um confronto entre o referido que é sempre definido (o valor da execução e custas) e o referente que é o valor dos bens e que o tribunal da matéria de facto deverá sempre definir o referente em valores pecuniários.

Mas não tem esse juízo de ser expresso numa rigorosa quantificação, podendo até afirmar-se por um juízo conclusivo, como se irá demonstrar.

Passemos, pois, ao conhecimento do mérito do recurso.

Diz-nos o art.º 192º do C.P.C.I., então em vigor, que “a penhora será feita somente nos bens suficientes para o pagamento da dívida exequenda e do acrescido, mas, quando o produto dos bens fôr insuficiente para o pagamento da execução, esta prosseguirá em outros bens”.

Consagra este preceito, no âmbito do processo executivo, o princípio da utilidade dos actos processuais: só devem praticar-se os actos que sejam estritamente necessários para realizar o objecto do processo.

Sendo a execução um meio de satisfação coerciva do direito do exequente, “não deve sacrificar o executado além do que fôr necessário para a realização do fim em vista” (Alberto dos Reis, Processo de Execução, 2º, págs. 78).

Não podendo o exequente aspirar a mais do que ao cumprimento da obrigação a que tem direito como credor (art.º 762º do C.Civil), impõe aquele princípio que se penhorem os bens que sejam suficientes apenas para se concretizar esse cumprimento e acrescido legal (custas).

Mas como é que se apreciará o definindo acima aludido?

Evidentemente que se terá de atender à funcionalidade da penhora para o determinar.

Tendo esta por função apreender os bens com vista à sua futura venda judicial, precisamente para satisfazer a obrigação exequenda, o valor suficiente dos bens será aquele que, sendo razoavelmente esperado dessa venda, dê para pagar a quantia exequenda e o acrescido.

Tal equivale por dizer que as regras de avaliação dos bens definidas no art.º 603º do C.P.Civil são aqui meramente indicativas.

O juiz poderá socorrer-se de outros elementos que lhe indicem o campo de probabilidade razoável do valor de venda esperado.

Não tem, pois, esse valor de ser expresso por uma única expressão pecuniária, mas poderá ser manifestado por uma margem de valores.

O acórdão recorrido se bem que não expressando claramente o valor do definindo, que se aludiu, não deixa de o manifestar, na medida em que toda a sua argumentação está construída sobre o pressuposto da admissão do valor que a decisão apreciada por si considerou para desatender a pretensão da recorrente.

Na verdade, foi por referência ao valor desses bens considerado no despacho recorrido da 1ª instância que o aresto ora sob censura acabou por concluir que as circunstâncias alegadas por ela, como sejam as de que “com toda a probabilidade, tais bens já penhorados irão sair, pela procedência da acção cível de impugnação, da titularidade da executada . . .”, de que, de qualquer modo, também “não se sabe qual vai ser o produto a obter com a venda dos bens . . .” e ainda de que “face ao recorte específico do curso de credores na execução fiscal, não se conhece antes de expirado o prazo para a reclamação de créditos, o que só ocorre após a venda dos bens, quais os créditos . . . vão ser reclamados”, “não têm qualquer suporte factual” e que, por isso não estava “demonstrada a insuficiência dos bens penhorados, não se justifica a penhora de outros bens” (*ipsis verbis*), tendo acabado por concluir que, havendo a penhora de restringir-se ao suficiente para satisfação do crédito exequendo e do acrescido, o despacho sindicado o havia respeitado.

Está insito neste juízo do tribunal *a quo* um juízo de facto, embora conclusivo, sobre a questão da suficiência que arranca da consideração do valor dos bens pressuposto na decisão recorrida.

Ora, aceitando-se este juízo de facto de suficiência dos bens, que só pode ser feito por referência ao definido e definindo, e não

havendo razões legais para o pôr em causa, – e nem sequer a recorrente alguma vez pôs em dúvida que o valor por si atribuído na acção de impugnação pudesse ser o valor esperado da venda dos bens arrestados – não pode deixar de considerar-se que bem andou o acórdão recorrido em rejeitar a possibilidade de penhora de outros bens.

A recorrente apenas controverteu a suficiência da penhora com argumentos que não versam sobre o valor dos bens, mas sobre outras circunstâncias relativas à ínsita probabilidade jurídica de a penhora produzir os efeitos jurídicos-práticos, conexiões com a discussão da titularidade do direito da executada sobre os bens, e que o acórdão recorrido refutou, – e bem –, como inadequados, pela imprevisibilidade da sua verificação, para demonstrar a insuficiência da penhora feita.

Aliás, a margem que vai entre o valor de 50 000 contos, por si própria atribuído na acção cível e que o tribunal de facto aceitou como sendo o dos bens, sem que haja neste juízo violação de quaisquer preceitos, – que, de resto, não lhe é feita –, e o valor da quantia exequenda de cerca de 30 000 contos contém margem razoavelmente suficiente para cobrir a aleatoriedade esperada na venda judicial.

Mas, mesmo que se tenha apercebido desse facto, não, poderá o juiz da execução deixar de ordenar a penhora se esta lhe fôr requerida pelo exequente?

É a tese da recorrente.

Mas não tem razão.

O processo de execução fiscal corre sob o princípio da oficiosidade: instaurada a execução fiscal, mediante despacho lavrado no título executivo (art. 172º do C.P.T.), não precisava de ser requerida a penhora dos bens e consequentemente de ser feita a sua nomeação.

Dizia, então a lei (art.º 190º do C.P.C.I. e hoje ela não difere dos seus termos, – art.º 297º do C.P.T.), que “findo o decêndio posterior à citação, sem ter sido efectuado o pagamento, o escrivão do processo, independentemente de despacho, passará mandado para penhora que deverá ser cumprido no prazo de 10 dias se outro não fôr designado pelo juiz ao assinar o mandado” e ainda que “o direito de nomear bens à penhora considera-se sempre devolvido ao exequente, mas o juiz poderá admiti-la nos bens indicados pelo executado desde que aí não resulte prejuízo”.

Dado o sistema dos serviços de apoio ao tribunal tributário, a nomeação traduzia-se num acto implícito na realização da penhora, pois os funcionários que a realizavam eram funcionários da exequente (cfr. D.L. n.º 45006, de 27 de Abril de 1963; art.º 95º e segs.).

E claro que na realização da penhora e implícita nomeação havia que respeitar as regras de prioridade estabelecidas pela lei (art.º 194º do C.P.C.I.).

Não vigorando neste processo o princípio da iniciativa das partes, ao contrário do que se passa no processo civil (art.º 264º), dada a natureza eminentemente pública quer do processo, quer das dívidas nele cobradas, salvo para a prática dos actos nele expressamente a elas cometidos, o juiz não tem que agir o pedido ou solicitação das partes para salvaguardar o cumprimento das regras legais, quer da ordem dos bens a penhorar, quer do controlo do seu valor.

Se essa necessidade mal se entende dentro do próprio processo civil, por estarem em causa disposições legais imperativas, decerto que no processo de execução fiscal ela é de todo em todo insustentável.

O condicionamento da intervenção do juiz a prévia reacção do executado, como defende a recorrente, seria atentar contra o princípio

da utilidade e necessidade dos actos processuais que é uma charneira de todo o processo (art.º 137º do C.P.C.).

Era abrir a porta à realização de actos que são manifestamente lesivos do património do executado sem que houvesse um índice da sua necessidade actual para a realização do fim do processo.

Essa atitude equivaleria a cercar o direito de dispôr eficazmente dos bens a favor de terceiros até que, após posterior contraditório, o juiz decidisse sobre a impertinência da penhora.

Ora, não se vê razão alguma para restringir o poder do juiz de controlar logo a necessidade da prática do acto da penhora, evitando aqueles prejuízos e sem que saia afectada a possibilidade de realização do objecto do processo, tanto mais que se houver qualquer desajustamento à realidade do necessário para o pagamento da quantia exequenda e do acrescido sempre se poderá vir a efectuar nova penhora logo que essa possibilidade seja manifesta em face do valor dos bens, considerado nos termos expostos (art.º 192º do C.P.C.I.).

Deste modo não procedem os fundamentos alegados pela recorrente no seu ataque ao acórdão impugnado que, por isso, é de manter.

VIII – Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em:

a) Conceder provimento ao recurso da executada Arabian, revogando-se a decisão recorrida e ordenando que os autos baixem ao Tribunal Tributário de 2ª Instância para conhecimento do recurso para ele interposto pela mesma recorrente, com cumprimento do já decidido, com trânsito em julgado, por este Supremo Tribunal no seu anterior acórdão de 90.12.05, a fls. 412 vº e 413;

b) Negar provimento ao recurso da exequente subrogada Massa Falida da Companhia de Criação e Comércio de Gados, S. A.. Custas pela exequente subrogada, com procuradoria de 60%.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. – Benjamim Silva Rodrigues (relator) – Manuel Fernandes Dias – Agostinho Castro Martins. – Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Prescrição do procedimento — Acusação restrita à exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Prescrito o procedimento fiscal, nos termos do § 1º do art. 74º do Código do Imposto Profissional, devia instaurar-se processo de transgressão para exigência do imposto devido.

II — Não tendo a referida norma sido indagada pelo tribunal de 1ª instância, que nem a referiu para indeferir o requerimento-acusação da Fazenda, foi violado o princípio ura novit curia, consagrado no art. 664º do CPC.

Recurso nº 17.076. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Lopac — Representações Imp. Export. Comércio, L^{da}. Relator: Ex.^{mo} Cons^o Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Foi levantado auto de notícia contra a arguida LOPAC — Representações, Importações, Exportações e Comércio, L^{da}, com sede na Rua da Madalena, 128, 1º andar, Lisboa pelo facto de não ter entregue nos cofres do Estado as importâncias que deduziu às remunerações dos seus empregados, na quantia de 14.240\$00, referente aos anos de 1985.

A acusação reconheceu que o procedimento pela transgressão se encontrava prescrito, pelo que se limitou a acusar pela falta de pagamento do imposto e de juros compensatórios no montante de 16.376\$00.

Por despacho de fls. 16 e 17, o M^o Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (8º Juízo) indeferiu o requerimento-acusação, por ter entendido que, estando prescrito o procedimento judicial, não lhe competia praticar o acto de liquidação, pois a competência para este efeito é apenas da Administração Fiscal.

A Fazenda Pública não se conformou com este despacho e dele recorreu para este STA, pedindo a sua revogação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

1 — A decisão recorrida ao não receber a acusação deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2 — É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3 — Esse é, aliás, o único meio — e não a via administrativa — ao alcance da A.F. para exigir do arguido o pagamento do imposto.

4 — Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o Tribunal de proferir sentença condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma, em matéria de competência, que tal inviabilize.

5 — Aliás, constata-se que o disposto no art. 155º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6 — Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104º e 127º do CPCI.

Neste STA, o Procurador-Geral-Adjunto emitiu duto parecer nos termos do qual deve conceder-se provimento ao recurso.

Corridos os vistos cumpre decidir a questão de saber se extinto o procedimento por prescrição se pode deduzir acusação em processo de transgressão fiscal para exigência do imposto.

2º Fundamentos

A argumentação do M^o Juiz *a quo* pode resumir-se assim:

— Não havendo acusação pela infracção fiscal, o tribunal não pode valorar e conhecer das questões relacionadas com o imposto;

— Se a fé em juízo do auto de notícia valesse em relação ao imposto, então este seria a consequência de uma infracção fiscal e não de um facto tributário;

— Uma acusação só por falta de pagamento do imposto equivale à não dedução de acusação;

— O procedimento do processo de transgressão fiscal até ao recebimento da acusação não passa de um procedimento administrativo;

— O tribunal não tem competência para a prática de actos de liquidação, por não ser órgão da Administração Fiscal.

Ora, toda esta argumentação, para além de ser muito superficial, tem na sua base certas concepções de iure condendo que não foram aquelas que foram seguidas pelo legislador. Os tribunais não podem afastar-se dos juízos de valor legais, para seguirem os seus próprios juízos de valor, sob pena de se estar a violar o princípio da obediência à lei consagrada no art. 20º da Constituição da República.

Uma das regras básicas do exercício da função jurisdicional é a conhecida por iura novit curia, que está consagrada no art. 664º do Código de Processo Civil, quando esta norma diz que «o juiz não está sujeito às alegações das partes no tocante à indagação, interpretação e aplicação das regras de direito».

Ora, o M^o Juiz *a quo* errou na indagação das regras de direito aplicáveis ao caso *sub iudice*. Com efeito, omitiu qualquer referência à norma aplicável a este caso, provavelmente por desconhecimento.

Nos termos do § 1º do art. 74º do Código de Imposto Profissional, «ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos».

Foi o que a acusação fez: ainda que prescrito o procedimento por prescrição, a Fazenda instaurou processo de transgressão para exigência do imposto profissional e juros compensatórios. A Fazenda cumpriu a lei, pelo que o seu requerimento-acusação tem base legal, e mal andou o M^o Juiz *a quo* ao indeferir-lo.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juízes do STA em conceder provimento ao recurso da Fazenda, em revogar o despacho recorrido e em mandar baixar o processo à 1ª instância, a fim de aí ser proferido novo despacho que não seja de indeferimento pelo mesmo motivo.

Sem custas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes (relator) — Brandão de Pinho — Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição predial. Cooperativa de habitação. Incidência pessoal. Transmissão fiscal. Isenção fiscal.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — Na definição da incidência subjectiva da contribuição predial, o legislador exige que haja um título de legitimidade jurídica sobre o prédio que justifique que a afluência do substracto económico correspondente ao jus fruendi caiba a certa pessoa, podendo essa legitimação advir da titularidade de um direito real de gozo, ou de outras relações jurídicas, especificamente consideradas para tal efeito, enunciadas nos diversos §§ do artº 6º do C.C.Predial.*
- II — Entre esses títulos de atribuição do uso e fruição, relevados para efeitos de incidência, conta-se o previsto no § 6º, do citado artigo, da cedência gratuita, a título precário, dos prédios pertencentes a entidades isentas.*
- III — O conceito de transmissão fiscal adoptado para efeitos da definição da incidência objectiva da sisa é também relevante para efeitos de contribuição predial, enquanto implicante da transmissão do jus fruendi que vai insito com a transmissão do direito considerado para efeitos de sisa.*
- III — A "atribuição" por banda de uma cooperativa de construção e de habitação de uma fracção autónoma de um prédio de que é proprietária, por si construído ou adquirido para habitação dos seus associados, a um destes cooperadores não corresponde a qualquer transmissão relevada fiscalmente em sede de sisa que legitime a afluência aos mesmos do jus fruendi, insito no direito transmitido.*
- IV — As quantias pagas às cooperativas de habitação por cooperantes pelo uso e fruição de fogos, que pertencem àquelas no regime de propriedade colectiva, que lhe tenham sido atribuídos a estes, nos termos do artº 13 do D.L. nº 218/82, de 2 de Junho, são pela lei qualificadas como um preço, e como tal a cedência daquele uso e fruição não se identifica com o critério de legitimação substantiva referido no citado § 6º.*
- V — A cooperativa continua a ser o titular dos rendimentos do prédio, enquanto titular do direito de propriedade colectiva e o sujeito passivo da contribuição predial que sobre eles incide.*
- VI — A isenção, de que goza uma cooperativa de habitação, nos termos do artº 3º do DL. nº 456/80, de 9/10 e mantida pelo artº 26º, nº 1 do DL. nº 218/82, de 2 de Junho, relativamente aos prédios construídos ou adquiridos para habitação dos seus cooperadores, ou seja destinados à sua actividade estatutária, não caduca no caso de a cooperativa ser a titular da propriedade colectiva e os entregue aos seus associados nas modalidades de atribuição do direito de habitação e de inquilinato colectivo (artº 13º do D.L. nº 218/82).*
- VII — A atribuição, a que se refere os itens III e IV, do uso e fruição dos prédios não está abrangida por qualquer dos critérios de legitimação substantiva que foram considerados pela lei para definir a incidência subjectiva da contribuição predial.*

Processo n.º 17 613, em que são recorrente Sebastião Vieira da Costa Lopes e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Benjamim Silva Rodrigues.

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

Sebastião Vieira da Costa Lopes, casado, contribuinte fiscal nº 115 218 300, residente na Rua Dr. Eduardo Torres, 1821, 4º-B, Senhora da Hora, 4450 Matosinhos, impugnou judicialmente perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (5º Juízo) o acto de liquidação da contribuição predial relativa aos anos de 1985, 1986, 1987 e 1988 e à fracção autónoma, identificada pela letra H, do prédio urbano inscrito na matriz da freguesia da Senhora da Hora, sob o artº 3.235, tendo alegado, em síntese, que tal prédio fora construído pela Cooperativa de Habitação e Construção Económica Aldeia Nova, C.R.L., de que o impugnante é associado, e que ela sempre foi a proprietária, possuidora e fruidora exclusiva da referida fracção de que, em devido tempo, requereu a isenção da contribuição predial, pelo período de 10 anos, contados da emissão do certificado de habitabilidade, em 84.07.23, pelo que o impugnante não é o sujeito passivo do imposto liquidado.

II — A impugnação judicial foi julgada improcedente, por sentença de 91.11.12, por, em resumo, se haver considerado que, definindo os artº 1º e 6º do C.C.Predial como sujeito passivo do imposto, ao fim e ao cabo, o verdadeiro beneficiário dos rendimentos do prédio, tal qualidade era detida pelo impugnante, dado que tem sido ele quem desde 1984 tem feito a sua habitação na referida fracção a tem fruído e retirado dela todas as utilidades e a ele caberia ter requerido a isenção de contribuição predial, nos termos do artº 23º, § 5º do C.C.Predial.

III — Inconformado com tal decisão, dela recorreu o impugnante para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, porém, se julgou hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, por acórdão de 92.07.07, com fundamento em ter ele por exclusivo fundamento matéria de direito.

IV — Tempestivamente requereu o recorrente a remessa dos autos a este Supremo Tribunal.

V — Em fundamento da alteração do julgado, pedida a esta instância, invoca o recorrente as razões que, desenvolvidas nas suas alegações de recurso, condensou nas seguintes proposições conclusivas:

1ª — A contribuição predial é um imposto que é devido, em primeira linha, pelo proprietário do imóvel, pelo seu dono e possuidor da fracção autónoma, a referida Cooperativa Aldeia Nova, C.R.L., e não o ora alegante, havendo assim em relação a ele erro de tributação, sem qualquer fundamento fáctico-jurídico ou legal (artºs 5º, § 5º e 6º; 155º; 25º e 35º do C.C.P. e Circular DGCI nº 9/82);

2ª — A isenção da contribuição predial, sub judice, legítima, legal e fiscalmente requerida pela Cooperativa de Habitação Económica Aldeia Nova, C.R.L., no seu devido tempo, e com base em legislação especial então vigente, é automática, de deferimento automático, e officioso, pelo simples facto da sua petição e requerimento, nos termos da lei vigente, tal isenção transmite-se automaticamente, ipso facto, também ao possuidor, dono ou utente de facto, mesmo sem justo título ou ao novo proprietário de tal imóvel, fracção esta autónoma, aludida (artº 12º, nº 1, d) e sgs. do DL. nº 737-A/74; artºs 3º, 5º

e 8º do DL. nº 456/80; DL. nº 218/82, seus artºs 1º, 2º e 26º; artºs 25º e 35º do C.C.P.; Circular DGCI nº 9/82 e artº 3º do DL. nº 442-C/88 e artº 1º do C.C.Autárquica) que, como alegado, até ao ano de 1995, inclusivé, está em absoluto isenta do pagamento da contribuição predial e mormente da impugnada;

3ª — Verifica-se que a 1ª Instância cometeu manifesta violação de lei substantiva e erro de interpretação e de aplicação de normas, aludidas, aplicáveis, tendo assim a 2ª Instância o poder-dever jurídico de fazer séria censura da prova produzida, em favor do ora alegante (artºs 668º, nº 1, al. c); 753º, nº 1; 721º, nºs 1 e 2 e 722º, nº 2 do C.P.Civil), pelo que se está assim perante concreta ilegalidade e errado apuramento da situação tributária do alegante, não havendo legal ou real fundamento, de direito ou de facto, para tal incidência, tributação e liquidação da contribuição predial impugnada; e

4ª — No mínimo, e a não concluir-se assim, como anteriormente, pelo não fundamento e ilegalidade de tal tributação, tem de concluir-se que a isenção da contribuição impugnada e concedida à aludida Cooperativa Aldeia Nova, C.R.L., tem de ter-se por legalmente transmitida ao ora alegante, vigorando até ao ano de 1995, por isso assim resultar clara e inequivocamente dos normativos legais aplicáveis e citados.

VI — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal, partindo do pressuposto de que o recorrente afrontava nas alegações o juízo probatório tirado pelo senhor juiz, porquanto nas suas conclusões se afirmava que o mesmo estava temporária, gratuitamente e por mero favor na fracção em causa, enquanto na sentença se dizia que entre a cooperativa e o impugnante havia sido celebrado um contrato que lhe permitia esse uso e fruição e que lhe garantia a plena propriedade da fracção logo que o preço da mesma estivesse integralmente pago, defendeu que o tribunal seria incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso.

VI — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — A questão prévia.

Pela excepção de incompetência do tribunal, em razão da hierarquia, se começa, pois, o conhecimento do recurso, dado essa matéria ganhar prioridade em relação às demais (artº 3º da L.P.T.A.).

Só aparentemente os termos do recurso sugerem a existência questão de facto a decidir.

Na verdade, não se verifica qualquer desconformidade entre o afirmado na sentença e o invocado pelo recorrente nas suas conclusões.

Ao afirmar que estará na fracção temporária, gratuita e por mero favor, o recorrente limita-se a tirar uma conclusão jurídica da posição reconhecida pela sentença de que ele tem o uso e fruição da fracção por virtude de contrato firmado com a cooperativa e que lhe garante a plena propriedade da mesma logo que o seu preço esteja integralmente pago.

E isto é tanto assim que, na própria conclusão onde diz que "a 2ª instância tem o poder-dever de fazer séria censura da prova produzida", o mesmo recorrente se limita a invocar, como fundamento dessa censura, que a 1ª instância cometeu "manifesta violação da lei substantiva e erro de interpretação e de aplicação das normas".

Improcede, pois, a questão prévia suscitada.

B — A questão decidenda.

A questão a decidir resume-se em saber se o recorrente está sujeito ao pagamento de contribuição predial relativa à fracção que habita que lhe foi atribuída por uma cooperativa de habitação, de que é

associado, e que faz parte do prédio por esta construído no desenvolvimento da sua actividade social ou estatutária e em relação ao qual ela apresentou pedido de isenção daquela contribuição.

C — A matéria de facto.

Em sede de matéria de facto, deu a decisão recorrida por provada, sem controvérsia, a seguinte factualidade:

a) — A Cooperativa de Habitação e Construção Económica Aldeia Nova, C.R.L., é uma sociedade cooperativa de responsabilidade limitada cujo objecto social principal é a construção ou a sua promoção e a aquisição de fogos para habitação dos seus cooperadores e a criação e gestão de serviços comuns mormente os de reparação ou remodelação de fogos (vide artº 5º, nº 1 dos estatutos — fls. 11).

b) — No desenvolvimento da sua finalidade social, aquela cooperativa construiu o prédio inscrito na matriz sob o artº 3.235, do qual faz parte a fracção H, que deu origem à liquidação aqui impugnada.

c) — Esta fracção foi atribuída ao aqui impugnante cooperante da referida cooperativa que, pelo menos desde o ano de 1984, faz dela a sua residência.

d) — A licença de habitabilidade desse prédio — e consequentemente da identificada fracção — foi passada pela Câmara Municipal de Matosinhos em 23.07.84.

e) — Em 14.09.84, a mencionada cooperativa apresentou um pedido de isenção de contribuição predial relativo às fracções do referido prédio.

D — A fundamentação.

A resposta à dúvida formulada passa pela indagação sobre se o recorrente se acha na situação de sujeito passivo do imposto, ou seja incluído na categoria abstracta de pessoas a que a lei adstringe o facto tributário objectivo, revelador da capacidade contributiva seleccionada pelo legislador na conformação normativa do imposto e se os efeitos dessa sujeição não se mostram paralisados por qualquer isenção.

Trata-se de uma tarefa que não pode confinar-se aos limites do C.C.Predial, não só porque este compêndio normativo colhe também em outras fontes, como no C.I.M.S.I.S.D., a iluminação de alguns efeitos jurídicos do seu regime, como, também, devido ao facto de o legislador ter dispersado por numerosa legislação avulsa a tutela dos mais diversos interesses públicos justificadores da concessão de isenções do imposto.

O artº 6º do C.C.Predial identifica a respectiva incidência pessoal com a titularidade do direito aos rendimentos dos prédios, presumindo como tais, em primeira linha, as pessoas em nome de quem os mesmos se encontrem inscritos na matriz, ou seja as pessoas que para efeitos tributários são considerados os seus proprietários (artº 155º, § 2º do C.C.P.), e, depois, aqueles que tenham a efectiva posse dos rendimentos. O § 5º do mesmo preceito, ao prescrever, relativamente aos prédios em propriedade resolúvel, que a contribuição será devida por quem tenha o seu uso e fruição, outra coisa não faz do que concretizar a solução legal que teria já de ver-se dimanada do corpo do artigo.

Já, porém, o § 6º do artigo institui uma regra específica de sujeição, extravasante do fundamento adoptado para os demais casos, em que está sempre subjacente uma titularidade de um direito real de gozo.

Aí, sujeitam-se ao pagamento do imposto, as pessoas singulares ou colectivas que beneficiem da cedência gratuita, a título precário,

de quaisquer prédios pertencentes a entidades isentas de contribuição predial e pelo rendimento dos mesmos.

Do exame destas regras de adstringência do rendimento dos prédios a certo sujeito, como, aliás, das demais enunciadas nos restantes §§ do mesmo artigo, podemos concluir que o legislador optou, na definição da sujeição passiva da contribuição predial, por um critério de legitimidade substantiva, quanto ao uso e fruição do prédio, não se tendo ficado por uma equivalência entre esse sujeito passivo e o *de facto* beneficiário dos rendimentos, como admite a sentença recorrida.

Não importa só saber quem é que está, *de facto*, a reter as utilidades, serviços ou frutos que o prédio produz, que é o rendimento tributado.

Há que saber, ainda, se essa pessoa, a quem aflui tal rendimento, é titular de qualquer direito que legitime a percepção daqueles frutos do prédio.

Dito de outro modo, o legislador exige que haja um título de legitimidade jurídica que justifique que a afluência do substracto económico, correspondente ao *jus fruendi*, caiba a certa pessoa. Daí que coloque nessa posição, em primeiro lugar, o titular do direito real cujo conteúdo inclua o direito de gozo, como é o caso do proprietário e do possuidor e, depois, as pessoas que, por outros títulos jurídicos, tipicamente enunciados, como na constituição de propriedade resolúvel ou na cedência gratuita, a título precário, de prédios pertencentes a entidades isentas, detenham, por força do direito conferido por tais títulos, o uso e fruição do prédio, sendo o valor dos rendimentos o correspondente às utilidades que essa fruição propicia.

Se a afluência do rendimento do prédio à economia de certa pessoa se verifica a outro título, que não qualquer daqueles que *tipicamente* foram previstos pela lei fiscal como conferindo o direito de gozo sobre a coisa ou o direito de a fruir, usar ou haver para si os frutos, não pode qualificar-se essa situação de adstringência do rendimento como estando incluída no conceito legal da incidência subjectiva, muito embora, em alguns casos, a identidade dos interesses subjacentes à situação de facto pudessem aconselhar economicamente a tributação com base na analogia, que, porém, se encontra proibida como método de integração de lacunas em matéria de incidência dos impostos, por violar directamente o princípio constitucional da legalidade tributária.

Ao que vem de dizer-se sobre a necessidade de existência de um título de legitimidade substantiva sobre os rendimentos do prédio haverá que acrescentar que nada impede que a lei de incidência figure os contornos do título, tendo especialmente em conta a realidade económica ou capacidade contributiva que quer atingir, ou seja que construa um conceito próprio de direito fiscal.

Assim é, manifestamente, o caso da sujeição prevista no citado § 6º do artº 6º do C.C.Predial.

A lei atribuiu a sujeição passiva a pessoas que não são titulares de qualquer direito real de gozo, por ter querido que a isenção de contribuição predial de determinadas entidades, concedida para realização de certos interesses extrafiscais, se não estendesse às pessoas que estivessem na fruição gratuita dos prédios e que nessa medida deles retiravam o uso e fruição efectivos, em relação às quais não se verifica a necessidade de salvaguarda daqueles interesses públicos, ao mesmo tempo que fechava, desse modo, uma possível porta de evasão fiscal.

A relevância da legitimidade substantiva sobre os rendimentos dos prédios, acima enunciada, está, ainda, expressa pelo acolhimento, nes-

ta cédula, dos diferentes modos ou títulos que sejam considerados idóneos para evidenciarem a transmissão de bens, para efeitos do imposto da sisa. Neste campo, o legislador não fez mais do que extrair do irrefragável reconhecimento da existência do direito, feito sob a égide da sisa, também a normal consequência jurídica do mesmo conferir a titularidade de um direito aos rendimentos do prédio.

É esse entendimento que justifica que se mande, no artº 183º do C.C.Predial, à repartição de finanças que averbe “oficiosamente em nome dos adquirentes, ou dos que figurarem como tais, e dos novos possuidores as inscrições dos prédios por cuja transmissão tenha sido liquidada sisa ou imposto sobre sucessões e doações ou se tenha mostrado não serem devidos estes impostos”.

Assim sendo, também não pode deixar de verem-se repercutidas, nesta cédula da contribuição predial, as consequências jurídicas que forçosamente hão-de decorrer da atitude que o legislador adopte na configuração como modo, relevante ou não relevante, de operar a transmissão do direito, para efeitos da sisa ou do imposto sobre sucessões e doações. Se o legislador não vê em certa realidade um modo relevante de operar a transmissão do direito, também não pode ver aí existente qualquer imanente *jus fruendi*, por aquele ser um necessário pressuposto deste.

Exemplo desta repercutibilidade está consagrada na postura que o legislador tomou, pela introdução do § 3º do artº 2º do C.I.M.S.I.S.D., feita através do Decreto-Lei n.º 119-C/83, de 28 de Fevereiro, de deixar de considerar como transmissão de propriedade imobiliária as promessas de compra e venda de habitação para residência permanente do adquirente, em que se verifique a tradição da coisa para este, salvo no caso de ajuste de revenda com terceiro.

Não sendo considerada como verificada, fiscalmente, a transmissão do direito, também não poderá ver-se transmitido o imanente ou insito *jus fruendi* que legitimaria a afluência do substracto económico, subjacente àquele, à economia da pessoa que passou a ter a tradição da coisa, ou seja da pessoa que fisicamente retira para si as utilidades da coisa (cfr., neste sentido, os Acs. deste Supremo Tribunal, de 94.02.02 e 94.06.29, *in*, respectivamente, recs. 17.131 e 18.017).

Delineado o quadro legal de incidência da contribuição predial, susceptível de determinar a solução do pleito, e sabido que o impugnante passou a fazer da fracção autónoma a sua residência permanente desde 1984, por esta lhe ter sido *atribuída* pela cooperativa de habitação, de que é associado, impõe-se-nos indagar se, do respectivo regime jurídico, decorre alguma possibilidade de o associado usar e fruir o prédio a coberto de um título de legitimidade substantiva que não se ajuste a qualquer dos que foram considerados pela norma de incidência subjectiva.

O artº 11º do D.L. n.º 218/82, de 2 de Junho, prevê que nas cooperativas de habitação possam vigorar dois tipos de propriedade dos fogos construídos ou adquiridos para a habitação dos seus membros: o regime da propriedade individual e o da propriedade colectiva, com manutenção na cooperativa da propriedade dos fogos.

No regime da propriedade individual, a cooperativa transmite o respectivo direito de propriedade para os seus cooperadores mediante contrato de compra e venda, podendo esta ser efectuada com reserva de propriedade ou a transmissão ser sujeita a condição resolutiva (artº 21º do D.L. n.º 218/82).

É evidente que neste caso, transmitido o direito cujo conteúdo abarca o *jus fruendi*, tem a sujeição ao imposto de ver-se radicada

na pessoa do cooperador adquirente, por em relação a ele se ter passado a verificar um dos títulos de legitimação substantiva ao rendimento do prédio, expresso pelo valor do seu uso e fruição, dentre dos previstos no quadro legal da incidência subjectiva, talqualmente se definiu.

O cooperante passou a ser titular de um direito real de gozo em cujo conteúdo cabe o *jus fruendi*, o direito ao rendimento propiciado pelo uso e fruição da coisa.

Por seu lado, no regime de propriedade colectiva, muito embora os fogos continuem a ser propriedade da cooperativa, eles são cedidos aos cooperadores numa das modalidades: ou de atribuição do direito da habitação, ou de inquilinato cooperativo.

No inquilinato cooperativo, a situação jurídica ajusta-se à do arrendamento urbano. O fogo é cedido por contrato de arrendamento e as relações, de natureza locativa, entre o cooperador e a cooperativa regem-se pela legislação aplicável ao arrendamento urbano e, nas suas omissões, pelo contrato e estatutos (artº 20º do referido D.L. nº 218/82).

Não existe, neste caso, qualquer título de legitimação substantiva de atribuição ao cooperador do *jus fruendi*, que o atraia para o âmbito das normas de incidência subjectiva da contribuição predial.

O inquilino cooperador paga à cooperativa a sua renda pelo uso e fruição material do prédio, mas é o senhorio-cooperativa quem, como proprietária, é o titular do direito real de gozo que abarca o *jus fruendi*, de perceber para si o rendimento que a coisa propicia, expresso pelo valor da cedência onerosa do uso e fruição material do prédio.

É em relação ao senhorio que se verifica um dos referidos critérios de legitimação substantiva do rendimento pressupostos pela norma de incidência.

No regime de atribuição do direito de habitação, e segundo decorre dos artºs 14º e segs. do referido D.L. nº 218/82, a cedência ao cooperador do prédio confere-lhe o direito de habitar o fogo, mediante uma contraprestação, que é o “preço” do direito de habitação, o qual não pode exceder a quota parte do valor dos juros e demais encargos financeiros relativos ao financiamento utilizado pela Cooperativa para o programa em que o fogo se integra e a fixar por rateio entre os cooperadores.

Estamos perante uma situação em que o cooperador fica com o direito de habitar o prédio e vai pagando o gozo desse direito mediante um preço que corresponde, ao fim e ao cabo, a uma quota parte dos custos financeiros da construção (juros e encargos financeiros do programa de construção). O prédio continua, porém, a pertencer, como se disse, à cooperativa.

Também aqui não se verifica a existência de qualquer título de legitimação substantiva de atribuição do uso e fruição do prédio, dentre os contemplados na norma de incidência. Nem sequer o previsto no § 6º do artº 6º do C.C.Predial, pese uma aparente identidade de situações, sugerida pelo facto de haver uma cedência do uso e fruição do prédio, pertencente a entidade isenta.

Na verdade, em tal caso não se está perante uma cedência gratuita, e nem sequer precária, do uso e fruição do prédio. O cooperador paga um “preço” pelo direito de habitação. Por outro lado, esse direito não é precário, mas é um direito definitivo que pode ser transmitido *inter vivos e mortis causa*, apenas se extinguindo ou modificando nos

casos previstos na lei (artºs 16º a 18º), mas nunca por denúncia unilateral da proprietária (cf. artº 19º).

Logo, ele não está sujeito ao regime do falado § 6º do artº 6º, nem a qualquer outro que adstrinja passivamente o respectivo titular à obrigação do falado imposto.

A legitimação substantiva de atribuição do uso e fruição do prédio, neste caso, não se insere dentre as que estão previstas na analisada norma de incidência subjectiva da contribuição predial e não existe outra lei, como a que regula aquela legitimação, que preveja a incidência em tal caso de atribuição do uso e fruição.

A cooperativa é que seria sujeito passivo do imposto devido pelo rendimento propiciado pela contraprestação paga pelo cooperador, tal como no caso já examinado do inquilinato cooperativo, dado que tal rendimento se encontraria sujeito a contribuição predial, se não fora a isenção de que goza.

Mas, o certo é que a cooperativa goza da isenção da contribuição predial relativamente aos prédios destinados ao exercício da sua actividade estatutária.

É a alínea a) do nº 1 do artº 3º do D.L. nº 456/80, de 9 de Outubro quem no-lo diz. E esta isenção foi mantida pelo artº 26º nº 1 do referido D.L. nº 218/82. Na verdade, não pode deixar de considerar-se que os prédios que estejam no regime de propriedade colectiva da cooperativa continuam a estar “destinados ao exercício da sua actividade estatutária”, cujo “objecto principal é a construção ou a sua promoção e a aquisição de fogos para a habitação dos seus membros” (artº 2º do D.L. nº 218/82) e, nessa medida, continuam a estar isentos da contribuição predial.

Só os prédios da cooperativa que passem, pela venda, ao regime da propriedade individual deixarão, então, de estarem afectos ao exercício da actividade estatutária e a coberto desta isenção, sendo que, simultaneamente, serão absorvidos por qualquer título de legitimação substantiva do uso e fruição para o âmbito da incidência do imposto.

Exposto o quadro normativo em que se tem de resolver a questão decidida, confrontemos com ele, agora, a factualidade apurada.

Antes de mais, impõe-se-nos registar que o mero uso e fruição, *de facto*, do prédio, despido de qualquer título de legitimação substantiva, não determina a inclusão do respectivo beneficiário na categoria de pessoas que a lei sujeitou ao imposto, ao contrário do que entendeu a sentença recorrida.

Mas, segundo resulta do probatório, a fracção foi *atribuída* ao associado da cooperativa, nos termos dos respectivos estatutos, para ele a habitar, tendo passado a ter nela a sua residência permanente desde 1984.

Tanto vale por dizer que a cedência foi efectuada nos termos, acima analisados, de atribuição do direito de habitação, dentro do regime de propriedade colectiva da cooperativa de habitação.

Não estamos, portanto, perante qualquer cedência gratuita do uso e fruição do prédio, por cujo rendimento está a Cooperativa, que o atribuiu ao impugnante, isenta de contribuição predial, nos termos antes expostos, e que lhe foi reconhecida, como se refere na sentença certificada nos autos.

Assim sendo, o impugnante não é titular do *jus fruendi* por qualquer dos analisados títulos de legitimação substantiva previstos no artº 6º do C.C.Predial, incluindo o específico do § 6º, dado que não é titular de qualquer direito real de gozo sobre o prédio que lhe tenha sido

transmitido, dentro do regime de propriedade individual, pela cooperativa, através de contrato de compra e venda, ainda que com cláusula de reserva de propriedade ou sujeito a condição resolutiva, nem o usa e frui, embora o mesmo pertença a entidade isenta, a título precário e gratuito.

Pura e simplesmente, a situação é a de não incidência, como já se referiu.

O acto de liquidação encontra-se, pois, ferido de violação de lei.

Por isso, a sentença não pode manter-se, carecendo de ser revogada e o acto de liquidação tem de ser anulado (Cfr. no mesmo sentido e em caso idêntico, o Ac. este tribunal, de 95.06.28, *in* Rec. 17610).

VII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em concedendo provimento ao recurso, revogar a decisão recorrida e em, julgando procedente a impugnação, anular o acto de liquidação sindicado.

Sem custas em ambas as instâncias.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues (Relator) — Manuel Fernandes Dias — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Recursos jurisdicionais. Tramitação.

Doutrina que dimana da decisão:

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

a) *a do artº 356º do CPT, se respeitarem a decisões jurisdicionais sobre o «recurso judicial» interposto das «decisões da administração fiscal» (cfr. artº 355º) e assim:*

— *interposição do recurso por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação;*

b) *a do artº 171º, subsidiariamente aplicável por força do artº 357º, em todos os restantes casos, podendo então o recorrente optar por uma das duas vias que lhe são legalmente facultadas e 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, ou*

— *interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal «ad quem».*

2 — *De modo que, figurando a hipótese dos autos entre esses casos e tendo o recorrente optado pela última das referidas vias, o recurso deve prosseguir seus regulares termos.*

Recurso n.º 17.807. Recorrente: SocohabiceL — Sociedade de Construções Habitacionais do Centro, L.^{da}; Recorridos: Fazenda Pública e Ministério Público; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra (por vencimento).

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

Nos presentes autos de oposição a execução fiscal, o Tribunal Tributário de 2ª Instância proferiu acórdão, em 27 de Outubro de 1992, a confirmar o despacho do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Leiria, de 17 de Janeiro de 1992, que indeferira liminarmente a deduzida oposição.

A oponente, “SocohabiceL — Sociedade de Construções Habitacionais do Centro, Lda”. não se conformou com aquele acórdão e daí ter interposto recurso para este Supremo Tribunal, declarando logo, no respectivo requerimento de interposição, que “pretende oferecer alegações no Supremo Tribunal Administrativo”.

Tal recurso foi admitido pelo Relator do aresto recorrido e, notificado dessa admissão, o representante do Ministério Público junto do Tribunal “a quo” dirigiu logo a este STA o instrumento de fls. 89, onde sustentou, fundamentalmente, o seguinte:

— “. . . o recurso de decisão jurisdicional não devia ter sido admitido porque se insere na fase do processo de execução fiscal, sendo-lhe aplicável o disposto no artº 356º do Cód. Proc. Tributário que obriga a apresentação das alegações e conclusões com o requerimento de interposição no prazo do recurso, o que no caso não sucedeu, sendo certo que o § único do artº 87º do Regulamento do Supremo Tribunal Administrativo, já anteriormente revogado relativamente aos recursos de decisão jurisdicional em matéria contenciosa (artºs 102º e segs. da LPTA), foi igualmente revogado pelo Código de Processo Tributário. . .”;

— “Ora, porque não foram apresentadas alegações juntamente com o requerimento de interposição de recurso. . . e não podendo a recorrente alegar no S. T. A., nem o despacho que admitiu o recurso vincula esse mais Alto Tribunal (artº 687º, nº 4, do CPC, “ex vi” do artº 357º do Cód. Proc. Tributário), deve proferir-se decisão de inadmissibilidade do recurso, com todas as legais consequências, ou julgar-se deserto o recurso por falta de alegações”.

Remetido o processo a esta Secção, a recorrente, ouvida sobre a suscitada questão prévia, nada disse.

Posto isto, cumpre decidir.

E decidindo.

A questão que agora importa resolver respeita a saber se, em processo de oposição à execução fiscal, interposto recurso jurisdicional para o Supremo Tribunal Administrativo de acórdão do Tribunal Tri-

butário de 2ª Instância, as respectivas alegações devem ser apresentadas com o requerimento de interposição do recurso, sob pena de deserção deste.

Vejamos.

O problema equacionado, se bem que tenha sido já em casos análogos, objecto de apreciação por banda deste Supremo Tribunal, não recebeu ainda um tratamento pacífico e uniforme (cfr., por todos, Ac. de 15-02-95, in Rec. nº 16374).

Todavia, e pese embora o brilho das diferentes teses apresentadas para a resolução do problema, entendemos que — salvo o devido respeito pela opinião contrária — será de adoptar a orientação que segue.

Como logo resulta da sistematização do Código de Processo Tributário (CPT), a matéria de recursos de actos jurisdicionais é ali tratada por forma autónoma e tripartida, consoante a espécie do respectivo processo, pelo que temos, para o processo de impugnação, os artºs 167º e segs., para o processo de contra-ordenação, os artºs 223º e segs., e, para o processo de execução fiscal, os artºs 356º e 357º.

E a este último domínio pertence, obviamente, a oposição à execução, porquanto, embora surja com a fisionomia duma acção, através da apresentação duma petição inicial, funciona, na verdade, como contestação, visando impugnar a própria execução fiscal (Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, “Código de Processo Tributário Comentado e Anotado”, pág. 533).

Sendo essa, aliás, a sua localização sistemática (cfr. artº 285º, inserido na Secção V — Da oposição, Capítulo II — Do processo, Título V — Do processo de execução fiscal, do Código).

Ora, se é certo que, nos termos do artº 293º, nº 1, do CPT (correspondente ao artº 183º do CPCI), 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 atinente a “produção de provas, alegações e sentença”, como logo decorre da epígrafe daquele mesmo artigo.

Por isso, no âmbito do processo de execução fiscal — onde, como se viu, cabe a oposição —, o regime de recursos jurisdicionais é regulado na Secção X, que trata precisamente “dos recursos” interpostos de decisões proferidas naquele âmbito.

Tal Secção compreende três Subsecções, a I, integrada pelo artº 355º, sobre “recursos das decisões da administração fiscal”, a II, preenchida pelo artº 356º, sobre “recursos de actos jurisdicionais”, e a III, constituída pelo artº 357º, com “disposições comuns” sobre “direito subsidiário”.

Considerando a inserção, o teor e o desenvolvimento lógico de todos os referenciados preceitos, estamos em crer que a tramitação dos “recursos das decisões de natureza jurisdicional” regulada no dito artº 356º, respeita apenas aos “recursos de actos jurisdicionais” (cfr. epígrafe do mesmo preceito) ocorridos na sequência dos “recursos das decisões da administração fiscal”, de que se ocupa o artº 355º, dispositivo imediatamente anterior àquele.

De resto, só assim se compreenderá o comando do nº 2 do falado artº 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 (cfr., por exemplo, o recurso da sentença de graduação dos créditos — artº 338º do CPT — e o da decisão sobre anulação da venda).

Por conseguinte, e como já dissemos, propendemos a considerar que os recursos contemplados no artº 356º serão apenas os que respeitem a decisões jurisdicionais sobre o “recurso judicial” interposto das “decisões da administração fiscal”, nos termos do artº 355º.

Todos os outros, reportados embora a decisões de natureza jurisdicional no âmbito do processo executivo (onde cabe, como já foi salientado, a “oposição”) e independentemente do tribunal “ad quem” (Supremo Tribunal Administrativo ou Tribunal Tributário de 2ª Instância), serão regidos, subsidiariamente, por força do artº 357º, pelos preceitos dos artºs 167º a 179º, que, incluídos no Título III do Código, referente ao processo judicial tributário, tratam dos recursos dos respectivos actos jurisdicionais.

E daí que, em tais casos, o recorrente possa optar por uma das duas vias facultadas pelo artº 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; ou

— interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal “ad quem”.

De modo que, figurando a hipótese ora em apreço entre esses casos e tendo a Recorrente optado pela última daquelas vias, o recurso em causa merece prosseguir seus regulares termos.

Consequentemente, e pelo exposto, acorda-se em desatender a suscitada questão prévia, devendo, pois, o recurso prosseguir a sua normal tramitação.

Sem custas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Santos Serra (relator, por vencimento) — Fernandes Dias — Castro Martins [vencido pelas razões expendidas designadamente no acórdão de 25.XI.92 (recurso nº 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]. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Citação. Erro na identidade do citado. Nulidade da citação. Conhecimento officioso. Oposição. Sociedade comercial. Personalidade jurídica.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O erro na identidade do citado em execução fiscal inquina tal citação (bem como todos os actos consequentes) de nulidade, que é de conhecimento officioso até ao trânsito em julgado da decisão final, salvo se entretanto se tiver sanado.*
- 2 — *A pessoa assim erradamente citada para pagar a dívida exequenda pode defender-se por excepção, através do meio processual de oposição.*

3 — São distintas e inconfundíveis as personalidades jurídicas e os patrimónios de uma sociedade por quotas e de um seu gerente.

Recurso nº 17.925. Recorrente: MINISTÉRIO PÚBLICO e CELESTINO BATISTA RAMOS; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA; Relator: Juiz Conselheiro: CASTRO MARTINS.

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

1. O MINISTÉRIO PÚBLICO (M^o P^o) e CELESTINO BATISTA RAMOS, residente em Constância, recorrem da sentença do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Coimbra de 28-6-93 (fls. 36 a 39) que, julgando procedente a excepção dilatória da ilegitimidade do oponente, absolveu a FAZENDA PÚBLICA (F^a P^a) da instância do incidente de oposição deduzido por este segundo recorrente, Celestino Ramos, contra uma execução fiscal.

A rematar a sua alegação oferece o recorrente M^o P^o as seguintes conclusões:

a) O oponente, embora indevidamente, foi citado para as duas execuções fiscais em causa.

b) Daí que tenha legitimidade processual para se opor a tal citação — art^o 26^o, n^{os} 1 e 3, do Código de Processo Civil (CPC61).

c) E, porque o oponente não figura nos títulos executivos nem é responsável pelo pagamento das dívidas em causa, verifica-se o fundamento de oposição à execução previsto no art^o 286^o, n^o 1, al. b), do CPTRIB91, com base no qual essa oposição devia ter sido julgada procedente.

d) Ao decidir que o oponente carece de legitimidade processual para deduzir a oposição em causa, por isso absolvendo a F^a P^a da instância, a sentença violou aquelas normas, pelo que deve ser revogada e substituída por outra que julgue a oposição procedente.

Por sua vez o recorrente Ramos termina a sua minuta de recurso com as seguintes proposições conclusivas:

a) Embora indevidamente, foi citado para os processos de execução fiscal nº 739/89 e apensos, da Repartição de Finanças da Figueira da Foz.

b) Utilizou o meio e a forma processual adequada em face dessa citação, efectuada na pessoa do sócio gerente, como responsável subsidiário, da Escola de Condução Figueirense, Lda.

c) “O incidente processual provocado fica a dever-se a erro ou lapso da Repartição de Finanças de Constância, que deveria notificar o recorrente como sócio gerente da mesma empresa”.

d) “Não é responsável pelas custas do incidente, por lhe ser totalmente estranho, nem teve nele qualquer influência”.

e) “Foram, assim, violados os artigos 446^o e 447^o do Código de Processo Civil e as normas especiais do Código das Custas Judiciais e do Regulamento das Custas das Contribuições e Impostos”.

f) “Termos em que deve o presente recurso ser dado como procedente e provado, e substituído por outro que contemple a isenção das custas do recorrente no incidente”.

A F^a P^a, que no articulado produzido perante a instância, a fls. 18 e segs., concluíra que a oposição devia proceder, não pelos motivos invocados pelo oponente mas por erro na citação, contra-alegou neste recurso sustentando que, embora parecendo duvidosa a correcção

da decisão de absolvição da instância da F^a P^a, o recorrente não atacou essa decisão mas sim a interpretação dos art^{os} 446^o e 447^o do CPC61; e, como a sentença parece fundamentada em que a oposição não pode ser apreciada por não se tratar de processo de reversão, já se poderá considerar correctamente que foi o oponente que deu origem à absolvição.

2. Eis, em resumo, a fundamentação da sentença:

a) Nos processos de execução fiscal n^{os} 793/89Ap. e 100029.2/92, instaurados contra Escola de Condução Figueirense, Lda., com sede na Figueira da Foz, foi expedida à Repartição de Finanças de Constância, para citação da executada, deprecada onde se informava ser sócio-gerente desta o ora oponente.

b) “Por lapso da Repartição de Finanças de Constância ordenou-se e procedeu-se à citação do ora oponente como «executado por reversão nos termos do art^o 246^o do Código de Processo Tributário, na qualidade de sócio gerente»... em vez de o ter sido como legal representante da executada”.

c) “Nos processos de execução fiscal atrás referidos não tinha ainda sido proferido, nessa altura, qualquer despacho de reversão contra o oponente, nem se tinha conhecimento se se verificava a inexistência de bens penhoráveis da executada ou a insuficiência do património desta para a satisfação da dívida exequenda e acrescido”.

d) Estipula o art^o 37^o do CPTRIB91 terem legitimidade para intervir no processo judicial tributário os sujeitos passivos dos impostos e demais prestações tributárias, estando neles incluídos os substitutos e responsáveis (art^o 10^o).

e) “Ora, no presente caso, o sujeito passivo dos impostos em dívida nos processos de execução fiscal atrás identificados é a Escola de Condução Figueirense, Lda., e não o oponente, que nem sequer ainda é responsável subsidiário”.

f) Assim, carece ele de legitimidade processual para deduzir a presente oposição.

3. Expostas assim as posições das partes e o discurso e veredicto da sentença, a solução do problema não pode deixar de ser a que a F^a P^a apontou no articulado (de contestação à oposição) de fls. 18 a 21: anulação oficiosa da citação do ora recorrente Ramos e de todos os actos consequentes.

3.1 — Com efeito, todos os intervenientes nos autos estão de acordo em que:

a) Por erro da entidade deprecada para o efeito (Rep. de Finanças de Constância) o aqui oponente foi citado para a execução fiscal (conceito em que se inclui a principal e a apensada) a título pessoal, para pagar a dívida sob pena de execução do seu património, como se, segundo os próprios termos desse acto, estivesse a ser “executado por reversão nos termos do art^o 246^o do CPTRIB91”;

b) A execução continuava a correr apenas contra a sociedade por quotas Escola de Condução Figueirense, Lda., não tendo sido proferido qualquer despacho de reversão contra outros possíveis responsáveis;

c) Houve erro essencial na indentidade do citado, pois a pessoa citanda era aquela sociedade, que, como tem personalidade jurídica mas não física, teria de ser citada na pessoa de um gerente;

d) São distintas e inconfundíveis as personalidades jurídicas e os patrimónios de uma sociedade por quotas e de um seu gerente.

3.2. Das disposições conjugadas do art^o 251^o, n^{os} 1, al. a), 2 e 4, do CPTRIB91, e dos art^{os} 194^o, al. a), 195^o, n^o 1, al. b), e 202^o

do CPC61, estes aqui aplicáveis por remissão do artº 2º, al. f), daquele diploma, resulta que o apontado erro na identidade do citado inquina tal citação de nulidade, a qual é de conhecimento officioso até ao trânsito em julgado da decisão final, salvo se entretanto se tiver sanado.

Ora, mesmo que na execução se tenha entretanto procedido à correcta citação da sociedade (o que estes autos de oposição não revelam, visto deles não constar informação nesse sentido), isso bastaria para chamar à execução o seu verdadeiro sujeito passivo e com isso fazê-la prosseguir validamente mas não para sanar esta nulidade de se ter citado para a execução um não executado, que lógica e legitimamente se defendeu por excepção, através do meio processual de oposição.

O erro cometido pela dita entidade deprecada só ficará sanado com a declaração da nulidade de tal citação e a anulação do processado consequente.

Com esta decisão fica prejudicado o conhecimento de todas as demais questões suscitadas no recurso.

4. Pelo exposto, concede-se provimento a ambos os recursos e anula-se a questionada citação do ora recorrente Ramos, bem como todo o processado consequente, ou seja, não só a recorrida sentença mas todo este processo de oposição.

Não são devidas custas (nem aqui nem, obviamente, na instância) — artº 2º da Tabela.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Agostinho Castro Martins — Manuel Fernando dos Santos Serra — Manuel Fernandes Dias.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial — Jogos de fortuna ou azar — Concessionário — IVA — Bens de equipamento — Serviços — Isenção — Indeferimento liminar — Manifesta inviabilidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — O art. 131º, nº 1, do CPT prevê o indeferimento liminar da petição de impugnação, remetendo, em conjugação com o art. 2º, al. f), do mesmo CPT, para a disciplina do art. 474º do CPC.
- 2 — A manifesta inviabilidade prevista na parte final do art. 474º, nº 1, al. c), do CPC ocorre quando a improcedência da pretensão do autor for tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão alguma de ser, quando essa inviabilidade ressalte da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para quaisquer dúvidas.
- 3 — Tal não é o caso se para se chegar a uma conclusão há que proceder a averiguação da matéria de facto e

à caracterização das transmissões de bens e/ou prestações de serviços sobre que incidiu a liquidação impugnada e a um profundo e difícil exame às questões de direito colocadas.

Recurso nº 17.970. Recorrente: Sociedade Figueira-Praia, S.A; Recorrida; Fazenda Pública. Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. Sociedade Figueira-Praia, S. A., com sede na Figueira da Foz, recorre do Despacho do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra, lavrado em 15-6-93, a fls. 106/107, que indeferiu liminarmente, por manifesta improcedência, a impugnação por ela deduzida «da liquidação que lhe foi feita e do pagamento que efectuou de imposto sobre o valor acrescentado (IVA) pela aquisição de bens e serviços destinados ao apetrechamento, manutenção, funcionamento e exploração das salas de jogos que fazem parte da Concessão de Exploração de Jogos de Fortuna ou Azar da Zona de Jogo Permanente da Figueira da Foz, de que é concessionária».

Na alegação perante este STA a recorrente insiste na ilegalidade do impugnado acto tributário — e do despacho sob recurso que lhe indeferiu liminarmente o pedido — por violação dos arts. 84º, nºs 1, 2 e 4 do DL 422/89-L2-02 e 9º, nºs 32 (parte final) e 33 do CIVA que no seu entender a isentam do questionado IVA, concluindo pela manifesta viabilidade da pretensão por ela deduzida perante a instância.

Juntou pareceres de dois ilustres juristas favoráveis à sua tese.

Não houve contra-alegação.

Neste STA o Mº Pº emitiu parecer favorável ao provimento do recurso, por entender não ser caso de evidente improcedência da pretensão formulada no recurso.

2. A tese da recorrente assenta, no essencial, em que:

— A actividade de que é concessionária não pode ser exercida sem o concurso dos bens e serviços que lhe estão afectos ou que fazem mesmo parte integrante dos jogos por constituírem o seu indispensável equipamento:

— Na lógica da indivisibilidade do todo constituído pelos jogos e por tais bens e serviços, estes ficam necessariamente sob a alçada do imposto único e especial do jogo previsto no citado art. 84º, cujo nº 2 lhes garante, ao garantir à actividade do jogo, a isenção de qualquer outra tributação geral ou local;

— Aliás, tal isenção, no tocante ao IVA, é reafirmada no nº 33 do art. 9º do CIVA;

— Assim, a aquisição pela recorrente de tais bens e serviços — e portanto daqueles sobre que recaiu a impugnada liquidação — está isenta de IVA.

3. A decisão recorrida indeferiu liminarmente a petição, ao abrigo dos arts. 474º, nº 1, al. c), parte final, do CPC, e 131º, nº 1, do CPT, por entender que a pretensão da impugnante não podia proceder em face dos seguintes considerandos:

— O dito imposto especial «apenas abrange o exercício da actividade do jogo e daquelas a que as empresas concessionárias estejam

obrigadas nos termos dos contratos de concessão, com exclusão, pois, das «aquisições de bens e serviços ainda que destinados especificamente ao exercício daquelas actividades»;

— Nenhuma cláusula do contrato de concessão impõe à recorrente que adquira, renove ou substitua o equipamento de jogo e o facto de ela ser obrigada a mantê-lo em bom estado e a renová-lo se necessário «não significa que tal obrigação seja abrangida por isenções sobre esse consumo».

— «O IVA não é devido pelo exercício de uma actividade, pois trata-se de um imposto geral incidente sobre o consumo, do qual nem o Estado se encontra isento (vide neste sentido o Ac. da 2ª Secção do STA, de 31/10/89, in CTF nº 358, pág. 329 e segs.)».

4. No nº 1 do art. 131º, em conjugação com o art. 2º, al. f), ambos do CPT, prevê-se o indeferimento liminar da petição de impugnação nos casos e termos contemplados no art. 474º do CPC.

A instância julgou verificada a situação prevista na parte final da al. c) do nº 1 deste art. 474º, que manda indeferir a petição liminarmente quando «for evidente que a pretensão do autor não pode proceder».

Discordando sobre este tema os processualistas opinam que a situação ocorrer quando a improcedência da pretensão do autor for tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão alguma de ser, isto é, quando essa inviabilidade ressalte da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para quaisquer dúvidas (cfr. J. A. dos Reis, *Código de Processo Civil Anotado*, vol. II, 3ª ed., p. 385; Varela, Bezerra e Nora, *Manual de Processo Civil*, 2ª ed., p. 259; e Abílio Neto, *Código de Processo Civil Anotado*, 8ª ed., p. 364).

Como vimos, para concluir por essa «evidência» o despacho recorrido pondera que o imposto especial do jogo apenas abrange o exercício das actividades de jogo e de outras a que a empresa concessionária esteja obrigada nos termos do contrato de concessão, com exclusão, pois, das aquisições de bens e serviços, ainda que destinados a renovar o equipamento de jogo, pois o IVA não incide sobre o exercício de uma actividade mas sobre o consumo, sendo de tal forma geral que nem o Estado se encontra dele isento.

Mas, sem que tal signifique adesão a qualquer das teses em presença, pois a da recorrente até tem contra si o citado Acórdão desta Secção de 31-10-89 e muitos outros posteriores, entendemos que a solução da questão não se apresenta evidente.

Além disso, só depois de averiguada e exposta a matéria de facto, em especial depois de suficientemente caracterizadas as transmissões de bens e/ou prestações de serviços sobre que incidiu a liquidação impugnada é que se poderá abordar conscienciosamente a matéria de direito, cuja dificuldade se espelha nos pareceres de fls. 32 a 83 oferecidas pela recorrente.

Não se justifica, pois, o indeferimento liminar da petição com este fundamento da manifesta improcedência da pretensão nela deduzida.

É neste sentido que o STA tem vindo a decidir em casos semelhantes, conforme refere o Mº Pº no seu parecer a fls. 133, que aponta como exemplos dessa jurisprudência os acórdãos desta Secção de 24-11-93 nos recursos nºs 16.074 e 16.077, de 2-12-93 no recurso nº 16.525 e de 15-12-93 no recurso nº 16.073.

5. Pelo exposto concede-se provimento ao recurso e revoga-se o despacho recorrido, a ser no tribunal *a quo* substituído por outro que respeite este julgado.

Sem custas (art.º 2.º da Tabela).

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Castro Martins — Santos Serra — Fernandes Dias. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. Matéria de direito. Incompetência hierárquica. Conhecimento oficioso, Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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 fiscal aduaneiro que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Tal competência cabe, nos termos dos arts 33º, nº 1, alínea b), e 42º, nº 1, alínea a), do ETAF (cfr. ainda artº 167º do CPT), ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso nº 18.050. Recorrente, Fazenda Pública. Recorrido, Manuel Oliveira Campos. Relator, Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA recorre per saltum da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo de fls. 38 a 39 que, julgando procedente impugnação deduzida por MANUEL OLIVEIRA CAMPOS, residente em Viana do Castelo, anulou um acto de determinação da matéria tributável em contribuição industrial do exercício de 1988.

A rematar a sua minuta a recorrente ofereceu, entre outras, as seguintes conclusões:

a) «O ora impugnante não reclamou, antes de ter exercido o direito de impugnar, da decisão que lhe fixou a matéria colectável, como recurso a presunções ou métodos indiciários, nos termos do artº 84º e ss. do CPT, após para tal haver sido notificado».

b) «Daí que, como dispõem o artº 5º/2 do DL nº 154/91, de 23.4, e arts. 84º/3 e 136º/1 do CPT, tivesse ficado precludido ao ora impugnante o direito que agora aqui pretende fazer valer, questão esta de mera legalidade e prévia da que, na sentença, foi conhecida (a da fundamentação)».

Pede, a final, se revogue a sentença e se julgue a impugnação improcedente.

Não houve contra-alegação.

O magistrado do Ministério Público emitiu parecer de que o STA não é competente para apreciar o recurso, visto ele não versar exclusivamente matéria de direito, pois entre os factos dados como provados na sentença não se inclui o alegado pela recorrente, “como suporte da pretensão formulada no recurso”, de que o “impugnante não reclamou da decisão de fixação da matéria colectável, antes de ter exercido o direito de impugnar”.

À arguição de tal questão prévia respondeu a corrente que se conclui da consulta dos autos — e indirectamente da própria sentença — que “não houve reclamação da matéria colectável”; mas, “no caso de se considerar que não resulta claro se existiu ou não a referida reclamação, então deverá ser pedido ao Tribunal Tributário de 1ª Instância que proceda à respectiva fixação da matéria de facto, e não declarada a incompetência do STA para conhecer do recurso”.

2. Há que resolver, por conseguinte, o problema (que, sobre ter sido suscitado pelo M^o P^o, é de conhecimento officioso e prioritário — cfr. art^{os} 3^o da LPTA, 45^o do CPT e 101^o e ss. do CPC) da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA, para onde um recurso, como o presente, de decisão de um tribunal tributário de 1ª Instância só pode subir per saltum quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. art^{os} 21^o, n^o 4 e 32^o, n^o 1, alínea b), do ETAF e 167^o do CPT]: se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância [cfr. art^{os} 41^o, n^o 1, al. a), do ETAF e 167^o do CPT].

3. E entendemos que procede tal arguição.

Na minuta de recurso insiste a recorrente na alegação, que já fizera no articulado de resposta a fls. 36, de que o impugnante não reclamou da decisão de fixação da matéria tributável nos termos do art^o 84^o do CPTRIB91, pelo que, não tendo satisfeito essa “condição (prévia e necessária) para impugnar o acto tributário com base em errónea quantificação da matéria tributável por métodos indiciários”, como impõem os art.^{os} 84^o, n^o 3, e 136^o, n^o 1 do CPTRIB 91, ficou precludido o direito de impugnação.

Ora da especificação factual feita na sentença não consta como provado (ou como não provado) aquele facto de não ter havido (ou de ter havido) tal reclamação administrativa.

Na verdade, o que a sentença diz nesse domínio é apenas que com base em despacho de 25-6-92, de deferimento de pedido de revisão formulado em 19-6-92 ao abrigo do art^o 79^o do Cód. da Contribuição Industrial, foi fixada a matéria colectável em causa.

4. Conclui-se que a recorrente estriba o seu recurso em fundamentos de facto que a sentença não dá como assentes, pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, abstenho-nos de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declaramos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. art^o 47^o, n^o 3, do CPT).

Não são devidas custas (art^o 2^o da Tabela).

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Castro Martins — Santos Serra — Fernandes Dias. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Gradação de créditos. Penhora em bens imóveis. Crédito garantido por hipoteca. Créditos por contribuição industrial e por imposto complementar.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Penhorados bens imóveis para garantia dos créditos do Estado por dívidas de Contribuição Industrial e Imposto Complementar tais créditos não gozam de privilégio creditório;

II — Assim, os créditos da Caixa Geral de Depósitos, garantidos por hipoteca anterior à penhora gozam de preferência sobre os referidos créditos do Estado, sendo assim graduados antes destes.

Recurso n.º 18 612. Recorrente: Caixa Geral de Depósitos; Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Ex^{mo} Cons^o Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. A CAIXA GERAL DE DEPÓSITOS, com sede no Largo do Calhariz, Lisboa, veio, por apenso à execução fiscal movida pela Fazenda Pública contra o executado Raul Miranda Ramos, reclamar créditos hipotecários.

No decurso dos respectivos autos de verificação e gradação de créditos também o representante da Fazenda Pública veio reclamar créditos por contribuição predial.

Os créditos exequendos respeitam a Contribuição Industrial, Grupo B, anos de 1982 e 1983, Contribuição Industrial, Grupo A, ano de 1984 e Imposto Complementar, secção A, ano de 1982.

O M^o Juiz do 7^o Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa proferiu sentença e graduou os créditos do seguinte modo:

1^o Créditos de Fazenda Nacional, incluindo o exequendo e respectivos de juros de mora.

2^o Crédito reclamado pela Caixa Geral de Depósitos.

Inconformada com esta decisão a Caixa Geral de Depósitos interpôs recurso da sentença para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

“1^a A Fazenda Nacional é exequente por dívidas de contribuição industrial e imposto complementar.

2^a A Fazenda Nacional é ainda reclamante por dívidas de Contribuição Predial.

3^a A CGD é credora reclamante por dívidas resultantes de empréstimos.

4^a A dívida exequenda goza apenas de penhora, as dívidas reclamadas de contribuição predial gozam de privilégio creditório imobiliário e as dívidas reclamadas pela CGD gozam de hipotecas.

5^a A douda sentença recorrida graduou em primeiro lugar a dívida exequenda e a reclamada pela Fazenda Nacional, e em segundo lugar a dívida reclamada pela Caixa Geral de Depósitos.

6ª Em face das garantias em presença no processo, (penhora art.º 820º, privilégio c. imobiliário art.º 744º e hipoteca art.º 686º, todos do Código Civil), impõe-se que a graduação de créditos seja alterada para a seguinte ordem: 1º créditos por contribuição predial; 2º créditos da CGD por hipotecas e 3º créditos exequendos por penhora.

7ª Ao estabelecer a graduação de créditos tal como foi feita, a douta sentença de verificação e graduação de créditos merece censura, por violação dos art.ºs. 686º e 744º do Código Civil, pelo que deve ser revogada.

8ª Há pois que revogar a douta sentença recorrida e substituí-la por uma outra que tenha em consideração a graduação de créditos sugerida pela recorrente Caixa, na sobredita conclusão 6ª

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA sustenta que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em sede de matéria de facto tem-se como assente o seguinte:

2.1 Contra o executado Raul Miranda Ramos foram instauradas execuções fiscais, nomeadamente por dívidas de Contribuição Industrial — Grupo B — anos de 1982 e 1983 e Grupo A — ano de 1984 e Imposto Complementar — Secção A — ano de 1982.

2.2 No decurso dos processos executivos foram penhorados várias fracções de um bem imóvel, sito na Travª de Beírolas, fracções descritas na 8ª Conservatória do Registo Predial de Lisboa sob o n.º 2464, do Livro B-7, penhoras efectuadas nos anos de 1985 e 1986.

2.3 A Caixa Geral de Depósitos, por escrituras públicas lavradas em 3/10/80 e 1/7/81 e registadas sob os n.ºs 7490 e 312 no 2º Cartório da Nota Privativa de Caixa, concedeu ao executado dois empréstimos, o primeiro no valor de 23.300.000\$00 e o segundo no montante de 10.000.000\$00.

2.4 Os empréstimos foram efectuados nos termos e condições dos contratos de mútuo juntos aos autos que se dão como reproduzidos.

2.5 Para garantia dos pagamentos das importâncias mutuadas, referidas em 2.3, foram constituídas a favor da Caixa Geral de Depósitos duas hipotecas sobre o prédio referido em 2.2.

2.6 Tais hipotecas encontram-se registadas na Conservatória do Registo Predial desde 1980 e 1981, respectivamente.

2.7 A Caixa Geral de Depósitos reclamou, por apenso à execução, os créditos respeitantes aos empréstimos concedidos.

2.8 O representante da Fazenda Pública reclamou créditos por dívidas à Fazenda Nacional respeitantes à Contribuição Predial, como consta dos documentos de fls. 26 a 29 e juros de mora.

3. Sustenta a recorrente que os créditos devem ser graduados do seguinte modo:

Em primeiro lugar os créditos por contribuição predial.

Em segundo lugar os créditos da Caixa Geral de Depósitos garantidos por hipoteca.

Em terceiro lugar os créditos exequendos, garantidos por penhora. Diferente foi a posição do Mº Juiz que graduou, em simultaneidade, e em primeiro lugar, os créditos da Fazenda Nacional, incluindo o exequendo e respectivos juros de mora, e depois o crédito reclamado pela C.G.D.

Mas esta graduação não é correcta.

Tem pois razão o recorrente.

Vejamos porquê.

Deste logo, e como é evidente, os créditos por contribuição predial gozam de privilégio imobiliário (art.º 744º, 1, do C. Civil), preferindo ao crédito da Caixa Geral de Depósitos garantido por hipoteca, tendo em conta o disposto no art.º 751º do mesmo Código.

Quer isto dizer que o crédito do Estado por contribuição predial será graduado antes do crédito da Caixa Geral de Depósitos.

E que lugar devem ocupar os créditos exequendos?

Já vimos atrás que os créditos exequendos respeitam a contribuição industrial, grupos A e B, e Imposto Complementar — Secção A.

Para garantia de tais créditos foi efectuada penhora em bens imóveis.

Ora, os créditos exequendos só gozariam de privilégio creditório, ou seja, só poderiam ser pagos com preferência a outros créditos se se tratasse de um privilégio mobiliário geral (art.º 736º, 1, do C. Civil).

Porém, tendo em conta a definição legal dos privilégios mobiliários gerais (art.º 735º, n.º 2, do C. Civil), é óbvio que não se está perante um tal privilégio.

A preferência que resulta para o Estado no tocante aos créditos exequendos é pois a que resulta do art.º 822º, 1, do C. Civil («o direito de ser pago com preferência a qualquer outro credor que não tenha garantia real anterior»).

Tendo em conta que as hipotecas a favor da Caixa Geral de Depósitos estão registadas desde 1980 e 1981, é evidente que o crédito da Caixa Geral de Depósitos tem preferência sobre os créditos exequendos, face ao disposto no art.º 686º, 1, do Cód. Civil.

Assim, a graduação de créditos haverá de ser feita do seguinte modo:

1º — Créditos reclamados pela Fazenda Pública;

2º — Créditos reclamados pela Caixa Geral de Depósitos;

3º — Créditos exequendos.

Coincidindo esta graduação com aquela que a Caixa Geral de Depósitos sustenta é evidente que a sua pretensão é de atender.

4. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso interposto pela Caixa Geral de Depósitos, graduando-se os créditos do modo acima descrito.

Sem custas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Lúcio Barbosa (Relator) — Castro Martins — Mendes Pimentel. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do Tribunal Tributário de 1ª Instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da

hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso n.º 18.799. Recorrente Manuel Domingues da Silva e recorrida a Fazenda Pública. Relator: Exm.º Cons.º Dr. Vítor Meira.

Manuel Domingues da Silva impugnou no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro a liquidação de imposto profissional que havia sido efectuada pela repartição de finanças de Espinho pedindo a sua anulação. Por sentença do M.º Juiz daquele Tribunal foi a impugnação julgada improcedente.

Inconformado com a decisão interpôs o impugnante recurso para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua revogação, formulando extensas alegações concluídas por 52 conclusões.

Neste Supremo Tribunal, o Exmo. Procurador-Geral Adjunto emitiu parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia do tribunal para conhecer do recurso por nas alegações o recorrente afirmar situações da realidade que não foram consideradas pelo M.º Juiz "a quo" na sentença recorrida.

Collidos os vistos dos Exmos. Adjuntos, cumpre decidir.

Logra prioridade de conhecimento a questão da incompetência hierárquica suscitada pelo Ministério Público.

Nos termos dos artigos 167 do Código de Processo Tributário e 32 n.º 1 alínea b) do ETAF, este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Como este Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros arestos, para a determinação da competência do tribunal não cabe curar de saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a decisão do recurso por a questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como referia o Prof. Manuel de Andrade a competência afere-se pelo "quid disputatum" e não pelo "quid decisum".

No caso vertente o recorrente refere nas suas conclusões vários factos sobre os quais a sentença recorrida se não pronunciou. Referem-se a título exemplificativo:

— o impugnante exerce a actividade de funcionário de banca de casino;

— no exercício em causa apenas recebeu vencimentos de uma entidade patronal;

— as gorjetas constituem um "bolo" a dividir por todos os empregados das salas de jogo, mesmo que não tenham estado ao serviço nem as tenham recebido;

— apenas os trabalhadores de banca dos casinos têm as gratificações controladas, havendo outros trabalhadores, por exemplo os da indústria hoteleira e restaurantes que também recebem gratificações e grandes não controladas e portanto impossíveis de tributar;

— os trabalhadores de banca dos casinos são tratados desigualmente em relação aos outros que também recebem gratificações e não são tributados.

A referência a tais factos que não foram objecto de apreciação pela sentença recorrida gera a consequente incompetência do Supremo Tribunal Administrativo para conhecer do recurso.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira — Luís Filipe Mendes Pimentel — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, João Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, em razão da hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto da sentença proferida por Tribunal Tributário de 1ª Instância que não contenha, como exclusivo fundamento, matéria de direito.*

2 — *Se o fundamento do recurso contiver questão de facto o tribunal competente para dele conhecer é o tribunal tributário de 2ª instância.*

Recurso n.º 18.850, em que são Recorrente Oliveira e Vaz, Lda e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Fernandes Dias.

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

"Oliveira e Vaz, Lda", sociedade comercial por quotas, com sede em Lamego, interpôs recurso "per saltum" para a secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 07.06.92 do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viseu, proferida no processo de impugnação de liquidação de IVA no montante de 1.343.957\$00 e juros compensatórios no montante de 709.828\$00 referente ao ano de 1990, sentença que julgou improcedente a referida impugnação.

São as seguintes as conclusões das suas alegações:

1. A DGCI fez vincular por todos os serviços vinculados na sua dependência a informação que interpretava a Lei n.º 23/91 de 4 de Julho como abrangentes dos juros compensatórios.

2. Tal interpretação foi levada ao conhecimento da recorrente através de notificação que a Repartição de Finanças de Lamego lhe fez para pagar o tributo (IVA).

3. Tal notificação gerou na recorrente uma expectativa jurídica, convencendo-se que a Administração Fiscal lhe perdoaria os juros compensatórios, ao abrigo dessa lei, desde que pagasse em singelo o imposto dentro de 180 dias.

4. Tal expectativa jurídica está protegida e a boa fé do recorrente está tutelada pelos princípios gerais de direito e pela confiança e

crédito que devem merecer as orientações e interpretações transmitidas nos serviços pela Administração Fiscal.

5. Os juros compensatórios se não estão directamente abrangidos pela Lei da Amnistia, terão de se considerar perdoados por força do comportamento da Administração Fiscal, da notificação feita ao contribuinte e de expectativa que nele gerou.

Pede, em conclusão, a revogação da sentença recorrida, por violação dos arts.º 17º, 18º, 21º, 23º e 266º, todos da CRP.

A Fazenda Pública contra-alegou, pugnando pela manutenção da sentença recorrida.

O Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando, como questão prévia, a incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por não conter exclusivamente matéria de direito.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

a) À impugnante “Oliveira & Vaz, Lda” com sede na cidade de Lamego, foi fixado o volume de negócios de 79.083.863\$00, de que resultou IVA a liquidar no montante de 1.343.957\$00 e juros compensatórios no montante de 709.828\$00.

b) Foi a impugnante notificada da fixação efectuada e de que no caso de não se conformar, deveria nos 15 dias seguintes ao termo do prazo para a dedução da reclamação, efectuar o pagamento das importâncias liquidadas.

c) No mesmo ofício foi alertada para o facto de que se efectuasse o pagamento do imposto no prazo de 180 dias contados da notificação da liquidação, beneficiaria da amnistia dos juros compensatórios prevista na Lei n.º 23/91 de 4 de Julho e de harmonia com o n.º 3 do ofício n.º 206, processo 691/7433 de 27.01.92 do Núcleo para a Justiça Tributária de Direcção Geral das Contribuições e Impostos.

d) Não se tendo conformado com a fixação efectuada, deduziu reclamação nos termos do art.º 84º do CPT.

e) Apreciada a reclamação pela Comissão de Revisão, foram-lhe liquidadas as importâncias de 1.189.599\$00 de IVA e 628.304\$00 de juros compensatórios, tendo o imposto sido pago eventualmente em 03.11.93 pela verba n.º 318 do Livro m/8-A auxiliar e os juros compensatórios debitados para cobrança virtual à boca do cofre a terminar em 02.11.93.

f) Entre a dedução de reclamação ao volume de negócios e a sua decisão, foi recebida na Repartição de Finanças o ofício n.º 12.806, processo 300.2 de 10 de Setembro de 1993 do 3º Serviço da Direcção de Finanças, acompanhado da informação n.º 333/93 da Direcção dos Serviços de Justiça Fiscal, na qual refere que deixa de ser aplicável a amnistia prevista na Lei n.º 23/91 de 4 de Julho às infracções cometidas antes de 25 de Abril de 1991 e detectadas ou denunciadas após 06.01.92.

g) A presente impugnação foi instaurada em 12 de Novembro de 1993.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão prévia suscitada pelo Exm.º Magistrado do Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Tribunal para conhecer do recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do Tribunal art.º 45º n.º 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública - art.º 45º n.º 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao Tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art.º 5º do ETAF e arts.º 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª instância cabe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo art.º 32º n.º 1 als. a) e b) do ETAF e art.º 167º do CPT.

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - art.º 1º n.º do ETAF.

Assim, o recurso “per saltum” para o Supremo Tribunal Administrativo - Secção de Contencioso Tributário - das decisões proferidas pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Se-lo-à o Tribunal Tributário de 2ª Instância - art.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e art.º 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixada ainda na decisão recorrida, é incompetente, o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este Tribunal para conhecer de recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma: para a determinação da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão recorrida, proferida por Tribunal Tributário de 1ª Instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Nas suas alegações de recurso e respectivas conclusões a recorrente sustenta que a Direcção Geral de Contribuições e Impostos fez circular por todos os Serviços colocados na sua dependência a informação que interpretava a Lei n.º 23/91 como abrangente dos juros compensatórios e que tal interpretação lhe foi notificada, gerando na recorrente o convencimento de que a Administração Fiscal lhe perdoaria os juros compensatórios, ao abrigo daquela lei, desde que pagasse em singelo o imposto dentro de 180 dias.

Na sentença recorrida não se dá como provado que a referida interpretação tivesse sido feita circular nos termos referidos nem que, com a notificação referida, se tenha gerado na recorrente o convencimento que indica.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pela recorrente.

Independentemente do relevo da averiguação de tais factos para a apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem

como exclusivo fundamento matéria de direito, pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - Secção de Contencioso Tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Termos em que declaram a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso e declaram para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator). — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente: Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição à execução fiscal. Prazo. Contagem.

Doutrina que dimana da decisão:

O prazo de oposição à execução fiscal no domínio do Código de Processo Tributário conta-se nos termos do disposto no artº 144º nº 3 do Código de Processo Civil e não nos termos do artº 279º do Código Civil, nele não se incluindo, assim, os Sábados, Domingos, dias feriados e férias judiciais.

Recurso n.º 19 080, em que são recorrente o Município de Braga e recorrida a Caixa Geral de Depósitos. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Fernandes Dias.

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

O Município de Braga interpôs o presente recurso do despacho de 28.06.94 do senhor Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga que rejeitou liminarmente a oposição deduzida pelo recorrente à execução fiscal contra ele instaurada pela Fazenda Pública com o fundamento de haver já decorrido o prazo de 20 dias, a que alude o artº 285º nº 1 al. a) do CPT.

São as seguintes as conclusões das suas alegações:

1 — O prazo para a dedução de oposição à execução estatuído pelo artº 285º do CPT não se conta segundo as regras do artº 279º do CC visto não se enquadrar na previsão do nº 2 do artº 49º do CPT.

2 — Trata-se de um prazo para prática de actos no processo judicial ao qual se aplica o nº 3 do citado preceito, pelo que se suspende

a respectiva contagem durante os Sábados, Domingos, dias feriados e férias judiciais, por força do disposto no nº 3 do artº 144º do CPC.

3 — Foi o recorrente, citado para se opôr à execução a que respeitam os autos no dia 18.10.93 e deduziu a sua oposição no dia 10 do mês subsequente.

4 — Fê-lo, portanto, dentro do prazo para que tal dispunha.

Não houve contra-alegações.

O Ex.º Procurador Geral Adjunto emitiu parecer no sentido de que o prazo para dedução de oposição à execução fiscal se deverá contar de forma referida pelo recorrente, conforme jurisprudência uniforme do Supremo Tribunal Administrativo.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A questão a decidir consiste em saber qual a natureza do prazo para a dedução de oposição à execução fiscal, ou seja, saber se se trata de um prazo judicial ou de um prazo substantivo.

No primeiro caso, contar-se-á esse prazo nos termos do artº 144º nº 3 do Código de Processo Civil, suspendendo-se durante as férias, Sábados, Domingos e Feriados; e no segundo caso, contar-se-á nos termos do artº 279º do Código Civil, de acordo com o qual a contagem do prazo é seguida, não se suspendendo nos referidos dias, sendo, contudo, transferido para o primeiro dia útil o prazo que termine em Domingo ou Feriado, sendo as férias judiciais equiparadas aos Domingos e dias feriados se o acto sujeito a prazo tiver de ser praticado em juízo.

O prazo para a dedução de oposição à execução fiscal é de 20 dias — artº 285º nº 1 al. a) do CPT.

E conta-se a partir de citação pessoal — mesmo preceito.

O recorrente foi citado no processo de execução fiscal em 18 de Outubro de 1993.

A oposição à execução deu entrada na Repartição de Finanças em 10 de Novembro de 1993.

Assim, se o referido prazo for contado seguidamente, terminava ele em 7 de Novembro de 1993. Se for contado descontados os Sábados, Domingos, dias feriados e férias judiciais esse prazo só terminava em 16 de Novembro de 1993.

Esta questão tem sido objecto de muitos arestos deste Supremo Tribunal, tendo-se vindo a decidir uniformemente que o prazo de oposição à execução fiscal é um prazo judicial, que se conta de acordo com o nº 3 do artº 44º do Código de Processo Civil.

Dispõe o artº 49º do Código de Processo Tributário:

«1 — Os prazos, no processo administrativo tributário ou no processo gracioso tributário, contam-se de acordo com as regras do artº 279º do Código Civil, salvo disposição especial.

2 — Aos prazos para dedução da impugnação judicial da interposição dos recursos das decisões de aplicações de coimas e das decisões do chefe de Repartição de Finanças no processo de execução fiscal aplica-se o disposto no nº 1.

3 — Os prazos para a prática dos actos no processo judicial contam-se nos termos do Código de Processo Civil».

De acordo, com o citado preceito os prazos para a prática de actos no processo administrativo tributário ou gracioso — previstos no nº 1 — contam-se de acordo com as regras do artº 279º do Código Civil, salvo disposição especial, não se suspendendo nas férias, sábados, domingos e dias feriados.

Os prazos para a prática de actos no processo judicial tributário — previstos no nº 3 — contam-se de acordo com o nº 3 do artº 144º do Código de Processo Civil, com suspensão nos referidos dias.

Quanto aos prazos para a impugnação judicial, para a interposição de recursos de decisões de aplicações de coimas e bem assim das decisões do chefe de Repartição de Finanças no processo de execução — previstos no nº 2 — aplica-se o disposto no artº 279º do Código Civil.

Em parte alguma deste preceito se faz referência à oposição à execução fiscal.

Actualmente o processo de execução fiscal tem a natureza de processo administrativo tributário pois o artº 71º nº 2 al. f) do Código de Processo Tributário inclui o processo de cobrança de impostos e demais prestações tributárias no Processo Administrativo Tributário, sendo competente para o processo de execução fiscal a Repartição de Finanças do domicílio ou sede do devedor, de acordo com o artº 237º nº 1 do CPT.

Pelo Decreto-Lei nº 154/91 de 9 de Abril o processo de execução fiscal se transformou em processo administrativo tributário por razões de necessidade de aliviar os tribunais tributários de uma carga excessiva de serviço que podia ser desempenhado pelas Repartições de Finanças.

Porém, a sua estrutura fundamental não se alterou.

No Processo de Execução Fiscal há vários incidentes que serão decididos pelo Tribunal Tributário de 1ª instância, incidentes esses que constituem verdadeiros processos judiciais, entre os quais se encontra a oposição à execução — artºs 237º nº 2, 290º e 295º do CPT.

Qual então a verdadeira natureza de oposição à execução fiscal?

A oposição à execução fiscal reveste a natureza de contestação a um processo que já existe — o processo de execução. O seu fim é impugnar a própria execução fiscal.

A oposição pressupõe a pendência de um outro processo — processo executivo — de cujos autos constitui mero apenso. Tem uma função subordinada, como que de resposta à iniciativa do autor exequente, em termos de contestação da petição deste na lição executiva (cfr. Ac. do STA de 19.6.91 — Rº 13.357 e Ac. do STA de 7.7.93 — Rº 16.162).

Não se trata de recorrer de actos administrativos definitivos e executórios, como não se trata de propositura de uma nova acção.

A oposição à execução fiscal, não tendo o seu desenvolvimento através de qualquer dos processos mencionados no nº 1 do artº 49º do CPT, nem encontrando a sua identificação entre os meios processuais taxativamente enunciados no nº 2 do mesmo preceito, cai necessariamente no âmbito de previsão do nº 3 do citado artº 49º, onde, se vêem contemplados os actos de processo judicial (cfr. Alfredo José de Sousa e José de Silva Paixão, Código de Processo Tributário Comentado e Anotado, pág. 535).

Estando abrangido no nº 3 do artº 49º do CPT e não nos nºs 1 e 2 do mesmo preceito o prazo para a dedução de oposição à execução fiscal, tal prazo é de natureza judicial e conta-se de harmonia com o preceituado no nº 3 do artº 144º do Código de Processo Tributário, digo, Processo Civil.

Consequentemente, na contagem do prazo de 20 dias a que alude o artº 285º do CPT não se incluem as férias judiciais, Sábados, Domingos e dias feriados, por força do nº 3 do artº 144º do CPC.

Tendo o recorrente sido citado para a execução em 18.10.93, não há dúvida que em 10.11.93, data de oposição à execução, ainda não tinha decorrido o prazo de 20 dias, iniciado no dia imediato ao da citação e descontados os Sábados e Domingos que se interpuseram.

Assim sendo, o despacho recorrido não pode manter-se.

Termos em que, concedendo provimento ao recurso se revoga o despacho recorrido, o qual deve ser substituído por outro que não rejeite a oposição por extemporaneidade.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do Tribunal Tributário de 1ª Instância se incluem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso nº 19 373. Recorrente: Sport Lisboa e Benfica; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Exmº Cons. Dr. Vitor Meira.

Sport Lisboa e Benfica deduziu oposição à execução que lhe foi instaurada para cobrança da contribuição industrial-grupo A do ano de 1988, pedindo a anulação da respectiva liquidação. Por sentença do Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa foi julgada improcedente a oposição.

Inconformado com a decisão, dela interpôs o oponente recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, formulando as seguintes conclusões:

a) Tendo sido julgada provada, na sentença recorrida, toda a matéria de facto alegada pelo oponente, ora recorrente, que é idêntica à do processo de impugnação a fls., verifica-se uma manifesta probabilidade de contradição de julgados, pelo que se justificará a suspensão da instância, nos termos do artº 279 nº 1 do C.P.C.;

b) Em qualquer caso, o Meritíssimo Juiz a quo deveria ter conhecido o mérito da pretensão do recorrente, pois o que está em causa não é a ilegitimidade concreta do acto de liquidação, mas antes princípios constitucionais da certeza e segurança jurídica e da confiança, bem como o respeito dos direitos adquiridos e dos actos constitutivos de direitos;

c) O disposto nas alíneas a) e g) do nº 1 do artº 286 do CPT deve ser interpretado e aplicado em conformidade com a Constituição e os princípios nela consagrados de acesso aos Tribunais e da equidade

e igualdade de “armas” no processo, tendo em conta, ainda, o artº 10º da Declaração Universal dos Direitos do Homem;

d) No caso dos autos deve considerar-se equiparada à “inexistência de imposto” a sua não aplicação pela Administração Fiscal durante mais de vinte anos;

e) E “a inexistência do meio judicial de impugnação” deve abranger também os casos, como o dos autos, em que a inércia da Administração no normal andamento do processo de impugnação, coloca o oponente numa situação iníqua e desigual.

f) As referidas alíneas a) e g) do nº 1 do artº 286 do C.P.T., quando entendidas como limitação dos princípios consagrados nos artigos 20 e 268 nºs. 4 e 5 da CRP e no artº 10 da Declaração Universal, devem ser julgados materialmente inconstitucionais.

O Exmo. Procurador-Geral Adjunto emitiu parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal Administrativo para conhecer do recurso por nas conclusões a), d) e e) das alegações o recorrente afirmar factos — de que pretende extrair consequências jurídicas — que não foram fixados nem tidos em conta na sentença recorrida.

Ouvida sobre tal questão veio a Fazenda Pública dizer que admitia que o recurso não tinha por fundamento exclusiva matéria de direito, nada dizendo sobre a mesma questão o recorrido.

Colhidos o vistos dos Exmos. Adjuntos, cumpre decidir.

Logra prioridade de conhecimento a questão da incompetência hierárquica suscitada pelo Ministério Público. Conforme refere aquele Magistrado o recorrente refere nas conclusões que a matéria de facto alegada na oposição é idêntica à do processo de impugnação, que a Administração Fiscal não aplicou tal imposto durante mais de vinte anos e que houve inércia da Administração no normal andamento do processo de impugnação. Trata-se, como é evidente, de factos que não foram apreciados na sentença recorrida.

Nos termos dos artigos 167 do CPT e 32 nº 1 alínea b) do ETAF, este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Como este Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros arestos, para a determinação da competência do tribunal não cabe curar de saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a decisão por a questão da competência. Ter de ser previamente resolvida. Como referia o Prof. Manuel de Andrade a competência afere-se “quid disputatum” e não pelo “quid decisum”. Por isso a invocação dos factos referidos nas conclusões das alegações é determinante da incompetência do tribunal.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para o efeito o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelo recorrente, fixando em 20.000\$00 a taxa de justiça e em 50% a procuradoria.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Vitor Manuel Marques Meira (relator). — Luís Filipe Mendes Pimentel — Francisco Rodrigues Pardal (vencido por entender que há apenas de direito). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição à execução fiscal. Prazo. Contagem.

Doutrina que dimana da decisão:

O prazo de oposição à execução fiscal no domínio do Código de Processo Tributário conta-se nos termos do disposto no artº 144º nº 3 do Código de Processo Civil e não nos termos do artº 279º do Código Civil, nele não se incluindo, assim, os Sábados, Domingos, dias feriados e férias judiciais.

Recurso nº. 19.375, em que é Recorrente Paulo Pontífice Sousa e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. FERNANDES DIAS.

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

Paulo Pontífice de Sousa, com os demais sinais dos autos, interpôs o presente recurso do despacho de 05.01.95 do senhor Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Castelo Branco que rejeitou liminarmente a oposição deduzida pelo recorrente à execução fiscal contra ele instaurada pela Fazenda Pública, na qualidade de responsável subsidiário da devedora “Sofabril - Tecidos e Confecções, Lda”, com o fundamento de haver já decorrido o prazo de 20 dias a que alude o artº 285º do CPT.

São as seguintes as conclusões das suas alegações:

1 — Da análise do ordenamento jurídico-tributário aplicável resulta que o prazo para a dedução de oposição à execução fiscal é - face ao carácter unitário de execução fiscal - um prazo judicial e não substantivo, surgindo a oposição fiscal como uma contra-acção e um processo já em curso.

2 — O despacho recorrido violou as conjugadas disposições dos artºs 49º nº 3 e 285º nº 1, do CPT e artº 144º nº 3 do CPC, face aos quais a oposição é tempestiva.

Não houve contra-alegações.

O Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu parecer no sentido de que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A questão a decidir consiste em saber qual a natureza do prazo para a dedução de oposição à execução fiscal, ou seja, saber se se trata de um prazo judicial ou de um prazo substantivo.

No primeiro caso, contar-se-à esse prazo nos termos do artº 144º nº 3 do Código de Processo Civil, suspendendo-se durante as férias, Sábados, Domingos e Dias Feriados; e no segundo caso, contar-se-à nos termos do artº 279º do Código Civil, de acordo com o qual a contagem é seguida, não se suspendendo nos referidos dias, sendo, contudo, transferido para o primeiro dia útil seguinte o prazo que termine em Domingo ou Feriado, sendo as férias judiciais equiparadas aos Domingos e dias feriados se o acto sujeito a prazo tiver de ser praticado em juízo.

O prazo para a dedução de oposição à execução fiscal é de 20 dias e conta-se a partir da citação pessoal - artº 285º nº 1 al. a) do CPT.

O recorrente foi citado no processo de execução fiscal em 31 de Outubro de 1994.

A oposição à execução fiscal deu entrada na Repartição de Finanças em 29 de Novembro de 1994.

Assim sendo, se o referido prazo for contado seguidamente, terminava em 21 de Novembro de 1994. Se for contado descontados os Sábados, Domingos, dias feriados e férias judiciais esse prazo só terminava em 29 de Novembro de 1994.

Esta questão tem sido objecto de muitos arestos deste Supremo Tribunal, que tem vindo a decidir uniformemente, que o prazo de oposição à execução fiscal é um prazo judicial, que se conta de acordo com o disposto no nº 3 do artº 144º do Código de Processo Civil.

Dispõe o artº 49º do Código de Processo Tributário:

«1 — Os prazos, no processo administrativo tributário ou no processo gracioso tributário, contam-se de acordo com as regras do artº 279º do Código Civil, salvo disposição especial.

2 — Aos prazos para dedução da impugnação judicial, da interposição de recursos das decisões de aplicação de coimas e das decisões do chefe de Repartição de Finanças no processo de execução fiscal aplica-se o disposto no nº 1.

3 — Os prazos para a prática de actos no processo judicial contam-se nos termos do Código de Processo Civil».

De acordo, com o citado preceito - artº 49º do CPT - os prazos para a prática de actos no processo administrativo tributário ou gracioso previstos no nº 1 - contam-se de acordo com as regras do artº 279º do Código Civil, salvo disposição especial, não se suspendendo nas férias judiciais, Sábados, Domingos e dias feriados.

Os prazos para a prática de actos no processo judicial tributário previstos no nº 3 - contam-se de acordo com o nº 3 do artº 144º do Código de Processo Civil, com suspensão nos referidos dias.

Quanto aos prazos para a impugnação judicial, para a interposição de recursos de decisões de aplicações de coimas e bem assim das decisões do chefe de Repartição de Finanças no processo de execução - previstos no nº 2 - aplica-se o disposto no artº 279º do Código Civil.

Em parte alguma do referido preceito - artº 49º do CPT - se faz referência à oposição à execução fiscal.

Actualmente o processo de execução fiscal tem a natureza de processo administrativo tributário pois o artº 71º nº 2 al. f) do Código de Processo Tributário inclui o processo de cobrança de impostos e demais prestações tributárias no Processo Administrativo Tributário, sendo competente para o processo de execução fiscal a Repartição de Finanças do domicílio ou sede do devedor, de acordo com o nº 1 do artº 237º do CPT.

Pelo Decreto-Lei nº 154/91 de 9 de Abril o processo de execução fiscal se transformou em processo administrativo tributário por razões de necessidade de aliviar os tribunais tributários de uma carga excessiva de serviço que podia ser desempenhado pelas Repartições de Finanças.

Porém, a sua estrutura fundamental não se alterou.

No Processo de Execução Fiscal há vários incidentes que serão decididos pelo Tribunal Tributário de 1ª instância, incidentes esses que constituem verdadeiros processos judiciais, entre os quais se encontra a oposição à execução artºs 237º nº 2, 290º e 295º do CPT.

Qual então a verdadeira natureza da oposição à execução fiscal?

A oposição à execução fiscal reveste a natureza de contestação a um processo que já existe - o processo de execução. O seu fim é impugnar a própria execução fiscal.

A oposição pressupõe a pendência de um outro processo - processo executivo - de cujos autos constitui mero apenso. Tem uma função subordinada, como que de resposta à iniciativa do autor exequente, em termos de contestação da petição deste na lide executiva (cfr. Ac. do STA de 19.6.91 e Ac. do STA de 7.7.93, recursos nºs 13.357 e 16.162, respectivamente).

Não se trate de recorrer de actos administrativos definitivos e executórios, como não se trata de propositura de uma nova acção.

A oposição à execução fiscal, não tendo o seu desenvolvimento através de qualquer dos processos mencionados no nº 1 do artº 49º do CPT, nem encontrando a sua identificação entre os meios processuais taxativamente enunciados no nº 2 do mesmo preceito, cai necessariamente no âmbito de previsão do nº 3 do citado artº 49º, onde se vêem contemplados os actos de processo judicial (cfr. Alfredo José de Sousa e José de Silva Paixão, Código de Processo Tributário Comentado e Anotado, pág. 535).

Estando abrangido no nº 3 do artº 49º do CPT e não nos nºs 1 e 2 do mesmo preceito o prazo para a dedução de oposição à execução fiscal, tal prazo é de natureza judicial e conta-se de harmonia com o preceituado no nº 3 do artº 144º do Código de Processo Civil.

Consequentemente, na contagem do prazo de 20 dias a que alude o artº 285º do CPT não se incluem as férias judiciais, Sábados, Domingos e dias feriados, por força do nº 3 do artº 144º do CPC.

Tendo o recorrente sido citado para a execução em 31 de Outubro de 1994, não há dúvida que em 21 de Novembro de 1994, data de oposição à execução, ainda não tinha decorrido o prazo de 20 dias, iniciado no dia imediato ao da citação e descontados os Sábados e Domingos que se interpuseram.

Assim sendo, o despacho recorrido não pode manter-se.

Termos em que, concedendo provimento ao recurso se revoga o despacho recorrido, o qual deve ser substituído por outro que não rejeite a oposição por extemporaneidade.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente: Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. 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.

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

RECURSO Nº 19.743 de que é recorrente Confecções Guadalupe, Lda. e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. COELHO DIAS.

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

1. “Confecções Guadalupe, Lda.” inconformada com a decisão do Mmº. Juiz, de f.41, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

“II - Acontece que foi dito, por escrito, à recorrente pela Administração Fiscal que o pagamento do imposto “não era impeditivo do prosseguimento dos respectivos processos” (cfr. parte assinalada do Ofício nº5149 do Ministério das Finanças que foi entregue à recorrente pelos Serviços Fiscais quando pretendeu beneficiar do regime introduzido pelo DL.225/94)”;

“Uma vez que a recorrente confiou na posição assumida por escrito pela Administração Fiscal de que o pagamento do imposto “não era impeditivo do prosseguimento dos respectivos processos”.

1.1. Contra-alegou a Fª.Pª., pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

1.2. O Exmº. Magistrado do MºPº, junto deste Tribunal, exceptou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, nada disse.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art.3º da LPTA - quando à suscitada questão da incompetência do tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recursos ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta nada se refere quanto à posição da A.F. relativamente aos efeitos do pagamento, pela ora recorrente, do imposto cuja liquidação impugnara, para beneficiar do regime previsto no DL.225/94, de 5 Set., aquela baseia, em parte, o seu recurso, no facto de ter sido “enganada”, quanto a tais efeitos, por posição assumida, por escrito, por aquela Administração Fiscal, com violação dos princípios de boa-fé e de colaboração que devem nortear as relações entre os cidadãos e o Estado - cfr., ainda, a 5ª conclusão da alegação do recurso.

Introduzida ficou, desse modo, no mesmo, matéria factual, que importa apreciar na sua existência, independentemente da sua eventual relevância para a decisão do recurso.

2.2. Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no pre-

sente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a exceptada incompetência, deste Tribunal em razão da hierarquia.

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.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.41º, 1, a), daquele diploma (cfr. ainda o art.167º do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal Tributário 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 pela recorrente, fixando-se o imposto de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 20.000\$00 e 50%.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Vítor Manuel Marques Meira. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do tribunal de 1ª instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso nº 19.868, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido João Manuel Monteiro Trindade Barros. Relator, o Exmº Conselheiro Dr. Vítor Meira.

João Manuel Monteiro Trindade Barros, revertido na execução instaurada contra “JONINANDA — Equipamentos de Escritório, Lda.”, deduziu oposição contra a referida execução. A Mº Juíza do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou procedente a oposição e absolveu o oponente da instância executiva por ilegitimidade (artigo 286º nº 1 alínea b) do CPT).

Inconformada com a decisão recorreu a Fazenda Pública para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua parcial revogação, formulando as seguintes conclusões:

1 — A dívida exequenda de que se recorre respeita ao IVA, contribuição industrial e imposto de circulação dos anos de 1986 a 1989, 1984, 1990 e 1991.

2 — Em 12 de Fevereiro de 1987 o A. cedeu a sua quota na sociedade executada e renunciou à gerência.

3 — Nos termos dos artigos 16º e 146º do CPCL os gerentes e administradores das sociedades de responsabilidade limitada, são pessoal e solidariamente responsáveis, pelo período da sua gerência, pelas contribuições, impostos, multas e quaisquer outras dívidas ao Estado que forem liquidadas a essas sociedades.

4 — A Meritíssima Juíza “a quo” entende que a responsabilidade dos gerentes das sociedades de responsabilidade limitada se circunscreve ao período da cobrança do imposto, eximindo o recorrido do pagamento da dívida exequenda.

5 — O art. 16º do C.P.C.I. continua a ter aplicação relativamente a todos os processos instaurados ou a instaurar por facto tributário ocorrido imediatamente antes da entrada em vigor do CPT, porquanto é o facto tributário gerador da responsabilidade que determina o momento da aplicação quer do art. 16º do CPCL, quer o art. 13º do CPT.

6 — A responsabilidade dos gerentes deve abranger não só o período em que ocorreram os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária mas também aquele que fixa a cobrança do imposto.

7 — Os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária, no que concerne ao IVA de 1986 até 12.2.87 e contribuição industrial de 1984, ocorreram no período em que o recorrido foi gerente.

8 — Emerge, assim, a responsabilidade do oponente quanto às dívidas citadas no nº anterior.

9 — A Meritíssima violou o art. 16º do CPCL, ao eximir o recorrido da responsabilidade pelas dívidas supra mencionadas.

O Exmo. Procurador-Geral Adjunto emitiu parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal Administrativo para conhecer do recurso por o mesmo não ter por fundamento exclusivo matéria de direito.

Ouvida sobre tal questão veio dizer a Fazenda Pública que a sentença deveria ser ampliada quanto aos factos relevantes para a tomada de uma decisão de direito.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos cumpre decidir.

Logra prioridade de conhecimento a questão da incompetência hierárquica suscitada pelo Ministério Público. Conforme refere aquele magistrado no seu parecer a recorrente afirma nas conclusões 1 e 7 supra transcritas que, além de IVA e imposto de circulação, a dívida exequenda respeita a contribuição industrial que se reporta ao ano de 1984 e que os factos que lhe deram origem ocorreram em período em que o recorrido foi gerente. Compulsando a sentença recorrida não se encontra nela, nem no probatório nem na parte decisória, qualquer referência à contribuição industrial em causa.

Nos termos dos artigos 167º do CPT e 32 nº 1 al. b) do ETAF este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Como este Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros arestos, para a determinação da competência do tribunal não cabe curar de saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a decisão porquanto a questão da competência tem de ser previamente resolvida. Como referia Manuel de Andrade a competência afere-se pelo “quid disputatum” e não pelo “quid decisum”.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para o efeito o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Sem custas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira — Luís Filipe Mendes Pimentel — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S.T.A. Matéria 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 como suporte da pretensão de revogação do julgado, para além do que consta no probatório da decisão recorrida, que o recorrente cumpriu a obrigação originária do imposto e o fez em certa data.

Processo n.º 19 910. Recorrente: Celso Pereira Francisco; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Celso Pereira Francisco, identificado nos autos, dizendo-se informado com o despacho do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga, de 95.05.16, que lhe indeferiu liminarmente a petição inicial da impugnação judicial que deduzira da liquidação de IRS de 1989 e juros compensatórios respectivos e sob fundamento da sua manifesta improcedência, dele recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Em apoio desta pretensão, o recorrente invoca os fundamentos que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

“1. Não foi efectuada a dedução prevista no nº 1 do artº 80º do CIRS, aplicável também, antes do D.L. nº 206/90, aos residentes no estrangeiro,

2. pelo que inferna de erro e ilegalidade a liquidação em mérito, devendo portanto ser anulada.

3. O recorrente cumpriu a obrigação originária em 06.01.92, e está ainda em tempo, de acordo com a Lei nº 23/91, de pagar o correspondente imposto, e assim,

4. dado que a amnistia regulamentada por este diploma, como postula a própria Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, contempla também juros compensatórios,

5. nenhuma quantia a este título lhe devia ter sido liquidada, como não deverá sê-lo na liquidação que, afinal, vier a prevalecer.”

III — A Fazenda Pública contra-alegou, batendo-se pela confirmação do julgado.

IV — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que defendeu que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito e, por isso, o tribunal é hierarquicamente incompetente para dele conhecer.

V — Ouvidas as partes sobre esta questão prévia, apenas a Fazenda Pública respondeu, admitindo a sua procedência.

VI — Colhidos os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A questão prévia da competência do tribunal.

A primeira tarefa a resolver centra-se na questão de saber se este tribunal sofre de competência em razão da hierarquia para conhecer do recurso, como pretexto o Ministério Público.

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.

Na verdade, 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 quer esta se traduza numa divergência probatória quanto aos factos fixados na sentença, ou numa alegação de factos para além dos constantes desse probatório.

E tem de o ser por ele, independentemente da pertinência, merecimento ou acerto jurídico que tenham essas questões de facto ou afirmações de facto, propostas no recurso, ou seja, da sua virtualidade ou susceptibilidade para alcançar a solução pretendida, em face do direito aplicável e 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 daqueles 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, como suporte da sua pretensão de alteração da decisão recorrida, factos que não vêm dados como provados na decisão recorrida.

No caso *sub judice*, não há dúvida que a recorrente faz, nas conclusões das suas alegações, afirmações de facto que estão para além do quadro probatório considerado na prolação da decisão recorrida.

Na verdade, o recorrente sustenta aí ter pago a obrigação originária de imposto em 92.01.06 (conclusão 3ª).

Daquí retira ele a ilação de que o despacho recorrido decidiu contra o direito (a Lei nº 23/91) e, por isso, deverá ser revogado.

Ora, este despacho não dá como provado que tenha havido tal cumprimento nem que ele aconteceu na data referida.

Tanto basta para se concluir que o recurso, assentando em factos não conhecidos na decisão recorrida, não tem por exclusivo fundamento matéria de direito.

Procede, pois, a questão prévia suscitada.

VII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em julgá-lo, nos termos das disposições citadas, hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, por este não ter por exclusivo fundamento matéria de direito, cabendo a competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça de 7.000\$00 e procuradoria de 40 %.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Benjamim Rodrigues — Rodrigues Pardal — Coelho Dias. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.**Assunto:**

Recurso jurisdicional. Pedido de reforma quanto a custas. Não pagamento da multa a que se refere o artº 145º, nº 6, do C.P.Civil. Consequências dessa omissão.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — Se o impugnante pede a reforma da sentença quanto a custas a decisão de indeferimento não é recorrível.*
II — Pode, porém, o recorrente interpor recurso da sentença a partir da notificação desse despacho de indeferimento.
III — Porém, se o juiz considera que o recorrente apresentou o requerimento de reforma da sentença para além do prazo legal, sendo liquidada a multa fixada no artº 145º, nº 6 do C.P.Civil, o recorrente deve pagar a multa ou interpor recurso de tal decisão.
IV — Limitando-se a informar que o requerimento deu entrada em prazo, o recorrente perdeu o direito de pedir essa reforma.
V — Assim, se o recurso não tiver dado entrada no prazo de oito dias após a prolação da sentença, não é possível conhecer de tal recurso.

Recurso nº 19.959. Recorrente: CONSTRUÇÕES RITES, LDA. Recorrida: FAZENDA PÚBLICA. Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. CONSTRUÇÕES RITES, LDA, com sede na Avenida da Boavista, 1361, Loja 20, Porto, impugnou judicialmente a liquidação de Contribuição Industrial, grupo A, 1985, juros compensatórios e imposto extraordinário sobre os lucros, efectuada pela Repartição de Finanças de Viana do Castelo.

Posteriormente a impugnante ao abrigo da Lei nº 23/91, de 4/7 pagou os impostos em causa, beneficiando, no tocante aos juros compensatórios, do disposto na referida Lei.

Veio então o Mmº Juiz do Tribunal Tributário de Viana do Castelo a proferir sentença, julgando extinta a instância, por impossibilidade superveniente da lide, condenando a impugnante em custas.

A impugnante requereu a reforma da sentença quanto a custas. O Mmº Juiz ordenou se cumprisse o artº 145º, nº 6, do C.P.C.

O impugnante solicitou que lhe fosse informado qual a razão por que foi notificado para pagar a multa de 100.000\$00, já que o requerimento tinha entrado no prazo consentido pelo nº 5 do artº 145º do C.P.C.

O Mmº Juiz proferiu despacho esclarecendo as dúvidas do impugnante.

Este veio então alegar que o requerimento em que pediu a reforma das custas entrou em prazo.

O Mmº Juiz, considerou que o impugnante não interpusera recurso do despacho que ordenou o pagamento de multa, e não atendendo

ao prazo, perdeu o direito de praticar o acto, pelo que considerou “ineficaz aquele requerimento de 26/11/93” (deve ler-se antes 26/10/93 — vide fls. 163).

Inconformado com tal decisão, a impugnante interpôs recurso da sentença para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações do recurso:

I

O pagamento foi efectuado para beneficiar da Lei nº 23/91 de 04.07.

II

Não está consignado no Código de Processo Tributário que a instância da impugnação judicial se extingue pelo pagamento.

III

Pese embora o pagamento, a lide continua a ter utilidade para a impugnante.

Da sua procedência resulta a restituição do que a impugnante pagou. Não foi a impugnante quem deu causa à extinção da instância. Não é a impugnante responsável pelas custas.

O referido Tribunal Tributário de 2ª Instância julgou-se incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso.

Subidos a este Supremo Tribunal, foram os mesmos com vista ao M.P., tendo o EPGA sustentado, no seu parecer, que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vejamos desde já a matéria factual que ressuma dos autos e que é necessária para a decisão da causa.

2.1 Em 31/05/91 o impugnante apresentou a sua petição de impugnação.

2.2 A fls. 41, verso, dos autos consta a seguinte informação: “Pagamento.

“Em fase executiva, a impugnante efectuou o pagamento de contribuição industrial, no montante de 32.807.810\$00 e do imposto extraordinário do montante e 4.686.830\$00, concernentemente ao exercício do ano de 1985. O pagamento foi satisfeito em 91/08/30 ...”

2.3 A fls. 44 dos autos, (informação supra), consta o seguinte:

“A empresa ora impugnante beneficiou do perdão dos juros compensatórios, no montante de 38.189.062\$00, nos termos da Lei nº 23/91, de 4 de Julho”.

2.4 Em 13/07/93 o Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo proferiu sentença, sendo a seguinte a parte decisória:

“Julga-se pois, procedente a dita excepção, e, por impossibilidade legal superveniente da lide, extinta a instância.

Custas pela impugnante”.

2.5 Tal sentença foi notificada ao mandatário da impugnante, por carta registada remetida em 11/10/93.

2.6 Por requerimento, que tem data de entrada na Direcção Distrital de Finanças de Viana do Castelo, em 26/10/93, a impugnante veio “requerer a reforma da dita sentença quanto a custas”, pedindo

que delas fosse isentada a impugnante (requerimento de fls. 163 e 164).

2.7 Em 29/10/93, o Mm^o Juiz proferiu o seguinte despacho (fls. 166): “Observe-se o disposto no n^o 6 do art^o 145^o do C.P.C., relativamente ao requerimento que antecede” (o referido em 2.6)

2.8 Por carta registada de 16/11/93 foi remetida notificação ao mandatário da impugnante do despacho referido em 2.7, bem como da liquidação da multa de 100.000\$00, nos termos do referido n^o 6 do art^o 145^o do C.P.C.

2.9 Em 23/11/93 a impugnante solicitou que lhe fosse dado conhecimento do despacho referido em 2.7 pois o mesmo não lhe foi remetido bem como a razão para o pagamento da quantia de Esc. 100.000\$00, bem como a peça processual “que entrou no prazo consentido pelo n^o 5 do art^o 145^o do C.P.C.”

2.10 Em 24/11/93 o Mm^o Juiz proferiu o seguinte despacho (fls. 170) “Foi o requerimento da impugnante de 26/10/93 que se considerou entrado para além do termo do prazo normal de 5 dias de que ela dispunha, e por isso incorreu na previsão dos n^{os} 5 e 6 do art^o 145^o do C.P.C.

“Notifique com cópia do despacho de fls. 166”.

2.11 O despacho referido em 2.10 foi remetido ao mandatário da impugnante através de carta registada em 14/01/94.

2.12 Em 19/01/94 a impugnante informou que o requerimento referido em 2.6 foi recebido nos serviços competentes em 20/10/93 e não em 26/10/93, pois fora remetido por carta registada em 19/10/93, pelo que entrou no prazo legal não havendo assim lugar à multa fixada.

2.13 Após vários diligências o Mm^o Juiz proferiu em 12/04/94, o despacho de fls. 193 julgando ineficaz o requerimento referido em 2.6.

2.14 Tal despacho foi notificado ao mandatário da impugnante por carta registada datada de 29/04/94.

2.15 Em 12/05/94 a impugnante apresentou o recurso ora em apreciação.

3. Sendo estes os factos vejamos agora o direito.

Estatui o art^o 669^o do C.P.C.:

“Pode qualquer das partes requerer ao Tribunal que proferiu a sentença:

“...

“b) a sua reforma quanto a custas e multa”.

Dispõe por seu turno o n^o 2 do art^o 670^o do C.P.Civil:

“Do despacho que indeferiu o requerimento de rectificação, esclarecimento ou reforma não cabe recurso. A decisão que deferiu considera-se complemento e parte integrante da sentença.

Dispõe, finalmente o art^o 686^o, 1, do mesmo Código:

“Se alguma das partes requerer a rectificação, esclarecimento ou reforma da sentença, nos termos do art^{os} 667^o e 669^o, o prazo para o recurso só começa a correr depois de notificada a decisão proferida sobre o requerimento”.

Da conjugação destes preceitos legais deve concluir-se que, requerida a reforma da sentença quanto a custas, a indeferida que seja a mesma, a requerente pode interpor recurso da sentença, começando a contar-se o prazo para interpor recurso dessa sentença a partir da notificação do despacho que recaiu sobre tal requerimento.

Não tem assim razão o Sr. Procurador da República junto do T.T. de 2^a Instância quando diz (em parecer secundado pela EPGA junto

deste Supremo Tribunal) que, não tendo o recorrente interposto recurso da sentença proferida, mas pedindo a sua reforma quanto a custas, tal sentença logo transitou em julgado,

Não é assim, como vimos.

Pedida a reforma da sentença quanto a custas, o requerente pode sempre interpor recurso da sentença desde que o faça no prazo legal, contado a partir da notificação do despacho de indeferimento.

E foi o que fez o recorrente.

Na verdade, e como resulta do requerimento de fls. 196 o impugnante não recorre do despacho de fls. 193, mas sim da sentença.

Repare-se os termos em que está formulado o recurso: “notificado do douto despacho de fls. 193 e com tal não se conformando, pretende interpor recurso para o Tribunal Tributário de 2^a Instância”.

Ou seja: o recorrente não diz que recorre do despacho. Notificado dele, recorre. O que é coisa bem diferente.

É que (diz a lei) do despacho de indeferimento quanto à requerida reforma não cabe recurso.

Assim, tem necessariamente que entender-se que o recorrente pretende interpor recurso da sentença, o que lhe é consentido por lei.

E apresentou o recurso, após a decisão do Mm^o Juiz sobre a requerida reforma quanto a custas, dentro do prazo fixado na lei.

Se, porém, a sentença já tinha transitado em julgado, esse trânsito ocorreu por razões diversas das referidas pelo referido Magistrado.

Razões que adiante afluiremos.

Já vimos que o despacho que indeferiu o requerimento de reforma da sentença quanto a custas não admite recurso (art^o 670^o, n^o 2, do C.P.C.).

É duvidoso que o despacho de fls. 193 seja um despacho de indeferimento com esse conteúdo, e como tal autonomamente irrecorrível.

É que o que o Mm^o Juiz vem dizer é que, não tendo sido paga a multa do art^o 145^o, n^o 6 do C.P.Civil, o recorrente perdeu o direito de praticar o acto (ou seja, o pedido de reforma quanto a custas).

A parte final desse despacho (em que o Mm^o Juiz refere que sempre seria de indeferir tal requerimento, pois não havia lugar a reforma já que a inutilidade da lide ocorreu por facto imputável ao recorrente (pagamento por si efectuado) é uma excrescência. Na verdade, se o requerimento é ineficaz, como refere o Mm^o Juiz, se o pedido de reforma da sentença quanto a custas não existe, é óbvio que não tem ele que se pronunciar sobre o recorrente tinha ou não razão quanto à questão de fundo, a saber, se deve ou não pagar custas.

Mas o problema realmente não tem relevância, pois, como refere Rodrigues Bastos, com o qual concordamos (Notas ao C.P.C, 3^o, 251) “não há recurso do despacho de indeferimento, mas este não constitui caso julgado que obste à apreciação dessa matéria pelo Tribunal superior, no recurso que vier a interpor-se da respectiva sentença”.

Vejamos assim se houve ou não trânsito em julgado da sentença recorrida.

Já vimos supra (2.7 a 2.10) que o Mm^o Juiz considerou que o requerimento quanto à pretendida reforma quanto a custas entrou para além do prazo fixado por lei (5 dias), pelo que incorreu previsão do art^o 145^o, n^o 5 e 6 do C.P.Civil, sendo a multa fixada em Esc. 100.000\$00.

E que fez o recorrente depois de notificado do despacho do Mm^o Juiz?

Não pagou a multa nem interpôs recurso.

Informou apenas que o requerimento em causa tinha entrado em prazo, pelo que não havia lugar ao pagamento de multa.

E andou mal.

Uma de duas. Ou pagava a multa ou interpunha recurso dessa decisão.

Podia ainda eventualmente, em tempo oportuno, suscitar a falsidade da data aposta no carimbo do requerimento de fls. 163 (26/10/93) prevalecendo-se assim do disposto nos art^{os} 360^o e ss. do C.P.C.

Ora, como vimos, o recorrente não fez nada disto.

Não pagou a multa, não recorreu do respectivo despacho que ordenou fosse paga tal multa, nem arguiu qualquer incidente de falsidade.

Assim, a consequência deste comportamento omissivo do recorrente é a que está prevista no art^o 145^o, n^o 6, do C.P.Civil. Ou seja, o recorrente perdeu o direito de praticar o acto. No caso, o direito de pedir a reforma da sentença quanto a custas.

Perdido esse direito é óbvio que o recurso, para ser atendido, deveria ter sido interposto no prazo de oito dias após a prolação da sentença respectiva (art^o 167^o do C.P.T.).

Mas não o foi.

Assim sendo, a pretensão do recorrente está inexoravelmente votada ao insucesso, pois não pode ser atendida.

Mas, mesmo que se entendesse que o recurso vem interposto do despacho de folhas 193, tal despacho não é autonomamente recorrível, face ao disposto na primeira parte do n^o 2 do art^o 670^o do CPC.

E igualmente nunca procederia pois, como bem refere o E.P.G.A., o recorrente, nas suas alegações, alheia-se desse despacho e censura apenas a sentença.

4. Face ao exposto acorda-se em não tomar conhecimento do recurso.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em 40 %

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

S.T.A. - Competência em razão da hierarquia. - Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é absolutamente incompetente em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1^a instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - art^o 32^o, n^o 1, al. b), do E.T.A.F..

Recurso n^o 19.979, em que são recorrente Manuel Maria Julião da Fonte e recorrido Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exm^o. Cons^o. Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Manuel Maria Julião da Fonte, da sentença do T. T. de 1^a Instância de Setúbal, proferida em 6.1.95, que julgou improcedente a impugnação judicial pelo mesmo deduzida contra a liquidação de sisa, efectuada pela Repartição de Finanças de Grândola, no montante de 426.230\$00.

Fundamentou-se a decisão na extemporaneidade da respectiva petição inicial.

O recorrente concluiu, em síntese, que o requerimento apresentado na Repartição de Finanças de Grândola, em 29.10.93, foi dirigido ao Director Distrital de Finanças de Setúbal, por indicação daquela própria Repartição, o que induziu o ora recorrente em erro, não havendo caducidade do prazo impugnatório, porquanto o dito requerimento foi feito nos termos do art^o 13^o-A. § 2^o, do Cód. da Sisa, dentro de 3 anos;

Só com o despacho de indeferimento do requerido lhe tenha sido possível conhecer da recusa de anulação da sisa, pelo que só a partir daí podia reagir, através de reclamação ou impugnação contenciosa, devendo, assim, o tribunal a quo ter conhecido da questão de facto.

Não o tendo feito, violou “por erro de aplicação e interpretação, o art^o 7^o do Dec.-Lei n^o 154/91, de 23 de Abril, os art^{os} 120^o e 123^o do C.P.T. e os art^{os} 13^o-A, 150^o e 151^o, todos do C.I.M.S.I.S.S.D., devendo “os presentes autos prosseguir para conhecimento da questão de fundo constante da impugnação judicial, com todas as consequências legais”.

E contra-alegou a Fazenda Pública, sustentando o acerto da decisão recorrida.

O Exm^o Magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

“Na 1^a conclusão (que se reporta também ao art^o 17^o das alegações), o recorrente propõe, ao conhecimento deste Supremo, um facto que o Mm^o juiz “a quo” não levou em conta, na decisão recorrida; o erro no endereçamento do requerimento é da responsabilidade do próprio chefe da Repartição de Finanças, pois foi ele que informou o ora recorrente para o endereçar daquela forma.

Sendo assim, como é, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, o que obsta a que este Supremo Tribunal Administrativo dele possa conhecer, por ser competente, para tanto, a 2^a Instância (art^{os} 21^o, n^o 4, 32^o, n^o 1, b), e 41^o, n^o 1, a), do E.T.A.F.).

Termos em que sou de parecer que se declare este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso”.

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

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste S.T.A. em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, nas suas alegações e conclusões - cfr. respectivamente, n^{os} 17 e 1 -, a recorrente refere ter o pedido (de anulação de sisa) sido erradamente dirigido ao Director Distrital de Finanças de Setúbal, por indicação da própria Repartição de Finanças de Grândola, onde foi entregue, a qual o induziu naquele erro - factos completamente omissos na decisão sub judice.

Pelo que não poderá nunca tal pedido ser considerado como uma reclamação da liquidação da sisa mas sim como um pedido de anulação e rectificação da mesma, nos termos do artº 13º-A, § 2º do dito Código - o que constitui um dos fundamentos do presente recurso jurisdicional, no sentido da tempestividade da impugnação judicial.

Ora, a competência deste S.T.A., para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões do T. T. de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - artº 32º, nº 1, al. b), do E.T.A.F. -, constituindo assim excepção à competência generalizada do T. T. de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do artº 41º, nº 1, al. a), do mesmo diploma, compete conhecer “dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 32º”.

Assim, tal fundamento factual do recurso, importa a incompetência deste S.T.A. para dele conhecer, fazendo antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

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

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

Transitado e pagas as custas remeta à 2ª Instância - fls. 78.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Manuel Fernando Dias. — Fui presente: Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

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 nº 19.996. Recorrente: Perfilquina — Sociedade Industrial de Transformação de Chapas Metálicas, L.da; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença do TT 1ª Instância de Lisboa que lhe julgou improcedente, por caducidade do direito de se opor, a oposição que havia deduzido contra a execução fiscal movida por IVA referente aos anos de 1987 a 1989, no montante de 15 562 651\$00,

veio a oponente Perfilquina — Sociedade Industrial de Transformação de Chapas Metálicas, L.da, recorrer, concluindo a sustentar:

– que, motivando-se a sentença recorrida na existência de processo especial de recuperação de empresas, em que foi proferido o despacho do art. 8º do DL 177/86, de 2.7, não se tomou em conta o disposto nos arts. 8º e 11º do mesmo diploma e 264º do CPT e foi proferida sentença pelo que existe contradição entre a decisão e os motivos, sendo a sentença nula e ilegal;

– que foi alegada a superveniência de conhecimento quanto aos factos e se propôs prova testemunhal para esse efeito;

– que a existência do dito processo de recuperação constitui fundamento de oposição;

– que o dito processo deu entrada em 4.11.92 e a oposição em 10.11.92, razão pela qual a extemporaneidade não podia ser julgada, nos termos do art. 285º/1/b) do CPT.

O EPGAjuncto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso porque as respectivas conclusões da alegação incluem matéria de facto não estabelecida no probatório da decisão recorrida.

A Representante da FªPª sustentou que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, apropoitam e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento officioso, além de poder ser suscitada pelo MºPº (art. 45º-2 do CPtributário).

Na verdade, na conclusão 6ª, a Rte sustenta que o processo de recuperação de empresa deu entrada em 4.11.92, dado de que se alheou o probatório da sentença recorrida, mesmo no item 5, em que se refere o dito processo, mas fazendo-se somente alusão à data do despacho do art. 8º do DL 177/86, de 2.7.

Tal referência temporal é uma determinação da realidade, é do domínio dos factos que se propõem para conhecimento no recurso, pois a mesma não consta do probatório da sentença recorrida.

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 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. 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, 22 de Maio de 1996. — Ernâni Figueiredo (relator) — Santos Serra — Lúcio Barbosa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso interposto da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do artº 32º nº 1 alínea b) do ETAF.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do artº 32º nº 1 alínea b) do ETAF.

II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente, para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2ª instância nos termos do artº 41º nº 1 alínea a) do ETAF.

Recurso nº 20.083, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Luís Filipe Van Zeller Fernandes, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Representante da Fazenda Pública, junto do Tribunal Tributário de 1ª instância de Faro, inconformado com a sentença de 29.9.95 que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Luís Filipe Van Zeller Fernandes, identificado nos autos, contra a liquidação do IRS relativo ao ano de 1990, veio interpor recurso directamente para este STA pedindo a sua revogação cujas alegações apresentam o seguinte quadro conclusivo:

a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º nºs 1 e 2, alínea a) e 3 da Lei nº 106/88 de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem contemplando expressamente "Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado".

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa, concedida pelo artº 4º nºs 1 e 2 alínea a) e 3 da Lei nº 106/88 de 16/9, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS.

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douta decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3 alínea h) do CIRS.

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2º nº 3 alínea h) do CIRS.

Contra-alegou o impugnante defendendo a confirmação da sentença recorrida.

O Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer em que suscita a questão prévia da incompetência hierárquica deste Tribunal por o recurso não ter por fundamento exclusivamente matéria de direito já que o recorrente sustenta que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho sendo que na sentença recorrida é dado como provado que as gratificações tenham sido auferidas por trabalho prestado.

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão de incompetência, o recorrente admitiu que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, enquanto o recorrido pronunciou-se no sentido de que a matéria a apreciar era de direito já que "os factos estão assentes e são claros e a prova quanto a eles está por natureza alcançada".

Colhidos vistos legais cumpre decidir.

Começar-se-á pela suscitada excepção de incompetência em virtude de a competência dos Tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (artºs 3º da LPTA e 660º do CPC "ex vi" do artº 2º do CPT).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (artºs 101º e 102º do C.P.C. e 45º nº 2 do CPT).

Há que analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico, apoiado no disposto nos artºs 684º 3 e 690º 3 do C.P.C. "ex vi" do artº 169º do CPT, com vista a determinar se o recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria incompetente este Tribunal ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que já seria competente este Tribunal, em razão da hierarquia.

Como decorre das conclusões, o recorrente afirma, para além do mais, que "as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho" (concl. b)), pretendendo daí extrair elementos que sustentem a sua tese defendida na peça das alegações do recurso.

Do confronto desta matéria com o elenco factual fixado na sentença recorrida extrai-se que, por um lado se alega matéria de facto não fixada no probatório e que com esta conflitua, instalando-se, assim, controvérsia no domínio dos factos que reclama apreciação do probatório, mediante juízo de prova livre, tarefa que cabe na competência do Tribunal que por lei lhe é conferida para julgar de matéria de facto e de direito e que só pode ser o Tribunal Tributário de 2ª instância que, nos termos do artº 39º do ETAF dispõe de poderes de cognição para o efeito.

Temos, portanto, no objecto do recurso matéria inserida no quadro factual que não se confunde com a mera interpretação das normas jurídicas aplicáveis à espécie vertente, antes exigindo actividade averiguativa e pronúncia acerca do mérito ao recurso ou da justeza dos seus fundamentos.

Actividade que exigindo, como exige, análise dos elementos probatórios em causa escapa à competência da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo que, no caso, em obediência ao disposto no artº 21º nº 4 do ETAF, funcionando como tribunal de revista, apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, como sucede no caso em apreço.

Do exposto é forçoso concluir que, não estando em causa exclusivamente matéria de direito, não dispõe este STA de competência, em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos artºs 21º nº 4, 32º, nº 1, alínea b) e 41º, nº 1, alínea a) do ETAF aprovado pelo Dec.-Lei 129/84 de 27/4, em consonância, aliás, com o preceituado no artº 167º do CPT.

Procede, pois, a deduzida questão prévia da incompetência deste STA, o que obsta ao conhecimento do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para conhecer do recurso cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

Custas pelo recorrido (artº 3º da T. de Custas do STA) com 40% de procuradoria).

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. Questão 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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do artº 32º nº 1 alínea b) do ETAF.

II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente, para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2ª instância nos termos do artº 41º nº 1 alínea a) do ETAF.

Recurso nº 20.088, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Fernando Manuel Guerreiro da Silva, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Representante da Fazenda Pública, junto do Tribunal Tributário de 1ª instância de Faro, inconformado com a sentença de 13.10.95 que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Fernando Manuel Guerreiro da Silva, identificado nos autos, contra a liquidação do IRS relativo ao ano de 1989, veio interpor recurso directamente para este STA pedindo a sua revogação em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º nºs 1 e 2, alínea a) e 3 da Lei nº 106/88 de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem contemplando expressamente "... Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado".

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa, concedida pelo artº 4º nºs 1 e 2 alínea a) e 3 da Lei nº 106/88 de 16/9, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS.

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douda decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3 alínea h) do CIRS.

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2º nº 3 alínea h) do CIRS.

Contra-alegou o impugnante defendendo a confirmação da sentença recorrida.

O Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu doudo parecer em que suscita a questão prévia da incompetência hierárquica deste Tribunal por o recurso não ter por fundamento exclusivamente matéria de direito já que o recorrente sustenta que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho sendo que na sentença recorrida é dado como provado que as gratificações tenham sido auferidas por trabalho prestado.

Ouidas as partes sobre a suscitada questão de incompetência, o recorrente admitiu que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, enquanto o recorrido pronunciou-se no sentido de que a matéria a apreciar era de direito já que "os factos estão assentes e são claros e a prova quanto a eles está por natureza alcançada".

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Começar-se-á pela suscitada excepção de incompetência em virtude de a competência dos Tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (artºs 3º da LPTA e 660º do CPC "ex vi" do artº 2º do CPT).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo

enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (art^{os} 101^o e 102^o do C.P.C. e 45^o n^o 2 do CPT).

Há que analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico, apoiado no disposto nos art^{os} 684^o-3 e 690^o n^o 3 do C.P.C. "ex vi" do art^o 169^o do CPT, com vista a determinar se o recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria incompetente este Tribunal ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que já seria competente este Tribunal, em razão da hierarquia.

Como decorre das conclusões, a recorrente afirma, para além do mais, que "as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho" (concl. b)), pretendendo daí extrair elementos que sustentem a sua tese defendida na peça das alegações do recurso.

Do confronto desta matéria com o elenco factual fixado na sentença recorrida extrai-se que, por um lado se alega matéria de facto não fixada no probatório e que com esta conflitua, instalando-se, assim, controvérsia no domínio dos factos que reclama apreciação do probatório, mediante juízo de prova livre, tarefa que cabe na competência do Tribunal que por lei lhe é conferida para julgar de matéria de facto e de direito e que só pode ser o Tribunal Tributário de 2^a instância que, nos termos do art^o 39^o do ETAF dispõe de poderes de cognição para o efeito.

Temos, portanto, no objecto do recurso matéria inserida no quadro factual que não se confunde com a mera interpretação das normas jurídicas aplicáveis à espécie vertente, antes exigindo actividade averiguativa e pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos.

Actividade que exigindo, como exige, análise dos elementos probatórios em causa escapa à competência da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo que, no caso, em obediência ao disposto no art^o 21^o n^o 4 do ETAF, funcionando como tribunal de revista, apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1^a instância, como sucede no caso em apreço.

Do exposto é forçoso concluir que, não estando em causa exclusivamente matéria de direito, não dispõe este STA de competência, em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2^a instância, nos termos das disposições conjugadas dos art^{os} 21^o n^o 4, 32^o, n^o 1, b) e 41^o, n^o 1, a) do ETAF aprovado pelo Dec.-Lei 129/84 de 27/4, em consonância, aliás, com o preceituado no art^o 167^o do CPT.

Procede, pois, a deduzida questão prévia da incompetência deste STA, o que obsta ao conhecimento do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para conhecer do recurso cabendo tal competência ao T.T. de 2^a instância.

Custas pelo recorrido (art^o 3^o da T. de Custas do STA) com 40% de procuradoria..

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

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 1^a instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar «exclusivamente» a matéria de direito, ou não.*
- 2 — *E daí que, para esse efeito, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2^a Instância. (Art^{os} 21^o, n^o 4, 32^o, n^o 1, b), e 41^o, n^o 1, a), do ETAF, e art^o 167^o do CPT).*

Recurso n^o 20.099. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrido: José Manuel dos Santos Fernandes. Relator: Exm^o Cons^o Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Faro, de 19 de Setembro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por José Manuel dos Santos Fernandes e mulher, Maria Adelina Lopes Silva Fernandes, contra o acto de fixação da matéria colectável por métodos indiciários e consequente liquidação do IRS, referente aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

«a) A autorização legislativa concedida pelo art^o 4^o, n^{os} 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei n^o 106/88, de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente «...Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado»;

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho;

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico;

d) A autorização legislativa concedida pelo art^o 4^o, n^{os} 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei n^o 106/88, de 16 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do n^o 3 do art^o 2^o do CIRS;

e) A alínea h) do n^o 3 do art^o 2^o do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica;

f) A douta decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS;

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS. . .».

Contra-alegou o impugnante, ora recorrido, para defender o acerto da sentença em causa.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, rematado no sentido de que «se declare este STA incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso».

Ouvidas as partes sobre esta suscitada questão, a Recorrente veio dizer que «admite que o recurso. . . não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito» e, por seu turno, o Recorrido renunciou-se contra o parecer do Ministério Público.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

Começemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento officioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 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 1ª instância. . .» (artº 21º, nº 4);

- «Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer. . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do «quid disputatum» exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto «com exclusivo fundamento em matéria de direito», ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições - e como já tem sido salientado em casos idênticos - «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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que «as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho» [conclusão b)], pretendendo daí extrair elementos para a construção da sua tese, desenvolvida no recurso.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso - que não versa «exclusivamente» matéria de direito - 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.

Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto de uma decisão de um tribunal tributário de 1ª instância, em que o âmbito abranja questões de facto e de direito.*
- 2 — *Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos arts. 32º, 1 b), e 41º, 1, a), do ETAF.*

Recurso n.º 20 104 de que é recorrente a Fazenda Pública, e recorrido Nemésio João Maia Cristo. Relator, Exm.º. Cons.º. Dr. Coelho Dias.

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

1. A representante da Fazenda Pública inconformada com a decisão do Mm.º. Juiz, de f. 56, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

“a) — A autorização legislativa concedida pelo art. 4º, n.ºs. 1 e 2, alínea a) e 3 da Lei n.º 106/88, de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente”... contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado”.

“b) — As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho”.

1.1. Contra-alegaram os recorridos Nemésio João Maia Cristo e mulher Mercedes Maia Cristo, pugnano pela manutenção do decidido.

1.2. O Exm.º. Magistrado do Mº Pº, junto deste Tribunal, exceptou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

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

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe — art. 3º da LPTA — quando à suscitada questão da incompetência do tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta não aparece fixado no probatório a causa das gratificações que deram origem à tributação posta em crise pelos ora recorridos, na alegação do recurso — artigos 21º e 22º — e na supra transcrita conclusão da al. b), sustenta a recorrente que tais gratificações são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, afirmando, assim, a existência de uma situação que tem a ver com o mundo do real, de ocorrência de factos, à qual atribui determinado enquadramento jurídico.

Assim, porque a competência deste tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepção incompetência, deste tribunal em razão da hierarquia.

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. 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. 41º, 1, a), daquele diploma (cfr. ainda o art. 167º do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal Tributário 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.

Sem custas. (art. 2º da Tabela).

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Vítor Manuel Marques Meira. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.**Assunto:**

Impugnação judicial. Prazo. C.P.T. - artigo 123º, 1, a). Pagamento voluntário de impostos.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Com o DL n.º 275-A/93, de 9/VIII (cujo art.º 40º, 1, extinguiu o regime de cobrança virtual) esgotou-se o regime transitório do artigo 7º do DL n.º 154/91, de 23/IV.*
- 2 — *E assim, havendo a contribuinte (ora impugnante) sido notificada em 03.XI.1994 nos termos e para fins do disposto no art.º 27º, 1, do CIVA, havendo o prazo para o pagamento voluntário das liquidações adicionais de IVA expirado em 18.XI.1994, o «dies ad quem» do prazo de 90 dias do artigo 123º, 1, a), do Código de Processo Tributário (o compêndio adjectivo aplicável) foi 16.II.1995.*
- 3 — *Tal prazo conta-se nos termos do artigo 279º do Código Civil — artigo 49º, n.º 1, por remissão do n.º 2, do CPT.*

Recurso n.º 20.182, em que é Recorrente Álvaro Cunha & Pimenta, Lda e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exm.º. Cons.º. Dr. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

“Álvaro Cunha & Pimenta, Lda”, inconformada com o “despacho de indeferimento liminar da petição inicial da presente impugnação

judicial, com fundamento em extemporaneidade, dele recorre para esta formação, extraindo da atinente alegação as seguintes conclusões:

A - A presente petição de impugnação é tempestiva: a impugnante foi notificada para pagar o valor das notas de liquidação identificadas nos autos em 3.XI.94 e a petição inicial deu entrada na Repartição de Finanças em 16.II.95;

B - Em matéria de contagem dos prazos dever-se-á atender ao que estipulam os arts. 279º e 296º do C.C., por força do disposto no artº 49º do C.P.T.;

C - O presente caso enquadra-se no disposto na alínea a) do nº 1 do artº 123º do CPT, ou seja, termo do prazo para pagamento voluntário do imposto, o que significa que a contagem do prazo só se iniciou em 18.XI.94; assim, é tempestiva a apresentação da presente impugnação;

D - Para além disso, a impugnação judicial reveste o carácter de um recurso contencioso de anulação. Daí que o prazo para dedução de impugnação judicial seja de natureza adjectiva ou processual, com a consequente aplicação do regime de suspensão previsto no artº 144º, 3, do CPT;

E - Sendo este o entendimento da doutrina e é hoje líquido no mundo jurisprudencial; bem como resulta da própria lei;

F - O facto de a impugnação judicial, por exigência do disposto no artº 124º do CPT, dever ser apresentada na Repartição de Finanças, não impede que o prazo da sua apresentação deixe de ser processual ou adjectivo, com a suspensão da sua contagem durante as férias judiciais, sábados, domingos e feriados;

G - Pelo exposto e feitas as contas sub *judice*, a presente petição de impugnação judicial é tempestiva, pelo que os presentes autos devem prosseguir;

H - O artº 7º do DL 154/91, de 23/IV, é ilegal porque viola as boas regras de técnica legislativa consagrada na Lei 6/83, de 29/VII;

I - A lei 6/83 é uma lei de valor reforçado e, como tal, as outras devem-lhe obediência;

J - Foram violadas as seguintes disposições legais:

- artº 123º 1, a), do CPT;
- artº 49º, 3, do CPT;
- artº 144º, 3, do CPT;
- a lei 6/83, de 29/VII;
- o artº 115º da CRP.

Contra-alegando, a Fazenda Pública defende o acerto da decisão recorrida.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público neste Supremo é de parecer que o recurso merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

FACTOS DISPONÍVEIS:

- a ora Rct. foi notificada para pagar os valores de liquidações (adicionais) de IVA e juros compensatórios referentes a 1989 e 1990, no total de 10.585.674\$00, em 3.XI.94, não o tendo feito;

- esta impugnação deu entrada em 16.II.95;

O objecto do presente recurso reduz-se à questão de saber se a impugnação foi, ou não, apresentada tempestivamente.

O tribunal "a quo", aplicando o CPCL, "ex vi" do artigo 7º do DL nº 154/91, de 23 de Abril, concluiu pela intempestividade.

A Rct., ao invés, entende que "o presente caso enquadra-se no disposto na alínea a) do nº 1 do artigo 123º do CPT".

E, efectivamente, é este o compêndio adjectivo aplicável.

Desde logo, ele estava em vigor aquando da entrada na Repartição de Finanças da petição inicial em causa e mesmo na data da notificação do impugnante para o pagamento das liquidações adicionais em causa (IVA).

Por outro lado, o regime transitório do artigo 7º do DL nº 154/91, de 23/IV (diploma que aprovou o CPT), esgotara-se com a extinção, pelo artigo 40º, 1, do DL nº 275-A/93, de 9/VIII, do regime de cobrança virtual.

Como se salienta no preâmbulo deste decreto-lei, "a regulamentação da supressão do procedimento de remessa de documentos para cobrança virtual assegura a plena implementação do disposto sobre a matéria no Código de Processo Tributário e afasta a necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais". Adaptação, sublinhe-se, condicionante da vigência do citado artigo 7º.

Sem dúvida, pois, indevido o apelo que no despacho sob censura se faz a este preceito e, bem assim, a referência a uma já inexistente «cobrança virtual».

Assente, portanto, a aplicabilidade do CPT à situação vertente, há que referir que o seu artigo 123º, 1, a), estabelece que "a impugnação será apresentada (...) no prazo de 90 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos (...)".

Constitui pagamento voluntário de dívidas de impostos o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias - artigos 107º do CPT e 19º, 1, do DL nº 275-A/93.

Por seu turno, o nº 1 do artigo 109º daquele compêndio adjectivo estabelece que «findo o prazo de pagamento voluntário, começarão a vencer-se juros de mora nos termos das leis tributárias».

Destes normativos se extrai que «pagamento voluntário» é o que ocorre dentro do prazo de pagamento sem juros de mora.

Descendo ao caso sub *judicibus*, diremos que, tratando-se de liquidações adicionais de IVA, a contribuinte (ora impugnante) foi notificada para efectuar o pagamento voluntário das mesmas, de harmonia com o prescrito no artigo 27º, 1, do CIVA, em 03.XI.1994, tendo expirado em 18 do mesmo mês o prazo atinente.

A partir deste 18 de Novembro de 1994 há, pois, que contar (nos termos do artigo 279º do Código Civil - artº 49º, 2 e 1, do CPT), o prazo de 90 dias assinado pelo falado artigo 123º, 1, a), o que nos leva a localizar o «*dies ad quem*» do mesmo em 16 de Fevereiro de 1995, justamente o dia em que a petição inicial da presente impugnação deu entrada na repartição competente. Donde a sua tempestividade.

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 pelo motivo ora afastado.

Sem custas.

lisboa, 22 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

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, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância. (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b, e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso nº 20 200. Recorrente, Fazenda Pública. Recorrido, Mobil Oil Portuguesa Lda. Relator, Ex.^{mo} Consº Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), de 13 de Outubro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por “Mobil Oil Portuguesa, Lda”, contra a liquidação da contribuição industrial, derrama e respectivos juros compensatórios, efectuada adicionalmente pela Repartição de Finanças do 10º Bairro Fiscal de Lisboa, com referência ao exercício de 1988.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“1º Por falta de formalismos legais, o crédito fiscal por investimento, criado ao abrigo do DL nº 197-C/86, de 18 de Julho, caducou, uma vez que a declaração mod. 2 do exercício de 1988 não foi acompanhada dos documentos comprovativos, a que se refere o nº 3 do artº 5º do mesmo diploma;

2º Mesmo que a falta fosse relevada, o que não aconteceu, nem se alcança dos autos qualquer diligência nesse sentido, ainda assim as correcções efectuadas resultam de bens não abrangidos no citado diploma, por não estarem directamente associados, indispensáveis e imprescindíveis à sua actividade produtiva e de outros terem sido adquiridos antes da vigência do mesmo diploma;

3º Assim, o benefício fiscal não deve influenciar o cálculo da derrama, uma vez que foi criado para situações conjunturais próprias com finalidades económicas concretas e o seu credor ser distinto;

4º Pelo que foram violados os artºs 22º, 44º e 81º (este por aplicação da Lei 1/79), todos do Cod. Contribuição Industrial . . .”.

Contra-alegou a impugnante, ora recorrida, para sustentar o acerto da sentença em causa, cuja confirmação solicitou.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, rematado no sentido de que “deve entender-se 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 Tributário”.

Ouidas as partes sobre esta suscitada questão, apenas a recorrente veio aos autos para dizer que “admite que o recurso . . . não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito”.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

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 nº 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 1ª instância. . .” (artº 21º, nº 4);

— “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer . . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal

de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12.707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, 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 decidido abstraindo totalmente da solução de direito que o tribunal “ad quem” tomaria se fosse competente.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que “a declaração mod. 2 do exercício de 1988 não foi acompanhada dos documentos comprovativos . . .” (conclusão 1ª), que “a falta” não foi “relevada”, “nem se alcança dos autos qualquer diligência nesse sentido”, e que “as correcções efectuadas resultam de bens não abrangidos . . . por não estarem directamente associados, indispensáveis e imprescindíveis à sua (da impugnante) actividade produtiva . . .” (conclusão 2ª), pretendendo daí extrair elementos para a construção da tese que desenvolveu no recurso.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não versa “exclusivamente” matéria de direito — 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.

Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Santos Serra — Abílio Bordalo — Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição à execução. Recurso “per saltum”. Alegações. Deserção de recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os recursos interpostos de decisões de natureza jurisdicional, no amplo domínio do processo executivo fiscal, onde se inclui a oposição à execução, devem seguir esta tramitação:

a) a do artigo 356º do CPT, se respeitarem a decisões jurisdicionais sobre o “recurso judicial” interposto das “decisões da administração fiscal” (cfr. art.355º) e assim:

— interposição do recurso por meio de requerimento com a apresentação da alegação e respectivas conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação da decisão;

b) a do artigo 171º, subsidiariamente aplicável por força do artigo 357º, em todos os restantes casos, podendo então o recorrente optar por uma das duas vias que lhe são legalmente facultadas:

— interposição do recurso por meio de requerimento com apresentação da respectiva alegação e conclusões no prazo de 8 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 “ad quem”.

2 — Por conseguinte, é de julgar deserto o recurso por falta de alegações se o Rct. nem declarou, no requerimento de interposição, a sua intenção de alegar no STA, nem apresentou as alegações no prazo peremptório do nº3 do artigo 171º do CPT (cfr. seu nº4, 1ª parte).

Recurso nº 20.304 de que é recorrente Humberto César Soares Almeida e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm. Cons.º. Dr.º. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Humberto César Soares Almeida, residente na Rua Damião de Góis, 354-1º Esq., no Porto, inconformado com o despacho liminar de rejeição da oposição que deduziu no TT 1º do Porto à execução fiscal contra si instaurada para cobrança coerciva da quantia de

223.102\$00 relativa a IRS do ano de 1989, apresentou aí o requerimento de fls.26, onde apenas refere que "não se conformando com a sentença de fls., vem dela interpor RECURSO".

A Mm^a. Juiz do 1º Juízo - 2ª Secção — ordenou a sua notificação "para esclarecer, em 5 dias, a que tribunal pretende dirigir o seu Recurso".

Em sequência, o oponente apresentou o requerimento de fls.30, em que diz que "vem interpôr recurso para a Secção de contencioso tributário do STA, obrigando-se a alegar no tribunal de recurso".

Admitido o recurso, foi o respectivo despacho notificado ao oponente em 12 de Janeiro último - cfr.fls.32 e vº. e artigo 1º, nº3, do Decreto-Lei nº121/76, de 11 de Fevereiro.

Sem alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal, emitindo o Exmº. Magistrado do Ministério Público douto parecer em que defende que "não tendo as alegações de recurso sido apresentadas com o requerimento de interposição de recurso, nem no prazo legal para ele se interpor, deve ser declarado deserto o recurso".

Levada esta questão prévia ao conhecimento das partes, ambas se manifestaram, a Fazenda Pública no sentido de que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e o Rct. contrariando a posição do distinto PGA.

Corridos os vistos, cumpre decidir a sobredita questão.

No Código de Processo Tributário (CPT), a matéria de recursos de actos jurisdicionais é tratada por forma autónoma e tripartida, consoante a espécie do respectivo processo, pelo que temos, para o processo de impugnação, os artigos 167º e sgts., para o processo de contra-ordenação, os artigos 223º e segs. e, para o processo de execução fiscal, os artigos 356º e 357º.

E a este último domínio pertence, obviamente, a oposição à execução fiscal, porquanto, embora surja com a fisionomia de uma acção, através da "apresentação de uma petição inicial, funciona, na verdade, como contestação, visando impugnar a própria execução fiscal (Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, "CPT Comentando e Anotado", 2ª edição, pág.563, nota 2).

No âmbito do processo de execução fiscal - onde cabe a oposição -, o regime de recursos jurisdicionais é regulado na Secção X, que trata precisamente "dos recursos" interpostos de decisões proferidas naquele âmbito.

Tal Secção compreende três Subsecções a I, integrada pelo artigo 355º, sobre "recursos das decisões da administração fiscal"; a II, preenchida pelo artigo 356º, 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, sem esforço concluímos que a tramitação dos "recursos das decisões de natureza jurisdicional", regulada no dito artigo 356º, respeita, apenas, aos "recursos de actos jurisdicionais" (cfr. epígrafe do mesmo preceito) ocorridos na sequência dos "recursos das decisões da administração fiscal", de que se ocupa o artigo 355º, dispositivo imediatamente anterior àquele.

De resto, só assim se compreenderá o comando do nº2 do falado 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 (cfr. por exem-

plo, o recurso da sentença de graduação dos créditos - artigo 338º do CPT - e o da decisão sobre anulação da venda).

Entendemos, pois, que os recursos contemplados no artigo 356º serão apenas os que respeitem a decisões jurisdicionais sobre o "recurso judicial" interposto das "decisões da administração fiscal", nos termos do artigo 355º.

Todos os outros, reportados embora a decisões de natureza jurisdicional no âmbito do processo executivo, serão regidos, subsidiariamente, por força do artigo 357º, pelos preceitos dos artigos 167º a 179º, que, incluídos no título III do código, referente ao processo judicial tributários, tratam dos recursos dos respectivos actos jurisdicionais.

E daí que, em tais casos, o recorrente possa optar por uma das duas vias facultadas pelo 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; ou

- interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal "ad quem".

Neste sentido, o acórdão desta Secção de 26 de Abril de 1995, rec.nº19.028, que de perto seguimos quando não transcrevemos.

Descendo à concreta situação em apreço, diremos que o Rct., no requerimento de interposição de recurso, não manifestou propósito de oferecimento de alegações no tribunal superior, donde que haja de entender-se que optou pela primeira via legal apontada: apresentação daquelas no prazo de oito dias contados a partir da notificação do despacho de admissão, que, repete-se, ocorreu a 12 de Janeiro deste ano. E assim, tal prazo expirou a 24 do mesmo mês. Sem que o Rct. fizesse juntar aos autos a sua alegação de recurso.

Constata-se, pois, a dupla falta prevista no nº4 do artigo 171º do Código de Processo Tributário, conducente à deserção do recurso.

Não tendo o tribunal recorrido proclamado a mesma, compete a este tribunal fazê-lo.

E nem se objecte que no requerimento de fls.30, apresentado em 20.XII.1995 (o prazo para a interposição de recurso teve o seu «dias ad quem» a 22.XI.1995), o Rct. se obriga a alegar no tribunal de recurso. É que, para além de semelhante declaração dever ser feita, como se viu, no requerimento de interposição do recurso (citado artigo 171º, nº1), aquele requerimento do Rct. não podia ir, naturalmente, além do convite que o motivara - "esclarecer, em cinco dias, a que tribunal pretende dirigir o seu recurso".

Em suma, diremos que, não tendo o Rct. declarado no requerimento de interposição do recurso a intenção de alegar neste Supremo, nem tendo apresentado alegações no prazo preceptivo do nº3 do artigo 171º do CPT, consumou-se a deserção do recurso prevista na 1ª parte do nº4 do mesmo preceito.

Como assim, acorda-se julgar procedente a questão prévia em apreço, por isso que se declara deserto o presente recurso, por falta de alegações (cfr. artigo 687º, 4º, do CPC).

Custas pelo recorrente, com 40% de procuradoria.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdiccional. 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, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância. (Artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso nº 20 315. Recorrente, Fazenda Pública. Recorrido, José Fontão & Comp. Lda Relator, Exmº Consº Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga, de 27 de Outubro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por “José Fontão & Cª, Lda”, contra a liquidação adicional de IRC, no montante de 1.272.704\$00, relativo ao exercício de 1991, efectuada pela 1ª Repartição de Finanças do concelho de Guimarães.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“Não está provado nos autos a indispensabilidade das referidas perdas para a realização dos proveitos ou ganhos;

— Tendo julgado em sentido contrário, a douda sentença de folhas 30 deverá ser substituída por outra que não considere como custos ou perdas do exercício o furto de matérias primas do armazém de terceiros ainda que pertencentes à impugnante, porque não se encontra tal situação enquadrada na alínea a) do artigo 23º do CIRC, o qual como se disse foi a norma violada. . .”.

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Procurador-Geral-Adjunto, sendo de parecer que, “na única conclusão das suas alegações, a recorrente afirma uma conclusão de facto. . .”, opinou no sentido da incompetência (em razão da hierarquia) deste STA para o conhecimento do recurso.

Ouidas as partes sobre esta suscitada questão, apenas a Recorrente veio aos autos para dizer que “admite que o recurso . . . não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito”.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

Começemos 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 nº 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 1ª instância. . .” (artº 21º, nº 4);

— “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer . . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12.707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições — e como já tem sido salientado em casos idênticos — “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 decidido abstraindo totalmente da

solução de direito que o tribunal “ad quem” tomaria se fosse competente.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Na verdade, e como bem notou o Ilustre Magistrado do Ministério Público, a Recorrente afirma que “não está provado nos autos a indispensabilidade das referidas perdas para a realização dos proveitos ou ganhos”, o que, como reconhece a Recorrente e na sua própria expressão, foi julgado “em sentido contrário”.

Significando isto que, instalada a controvérsia no ponto em evidência, o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não versa “exclusivamente” matéria de direito — 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.

Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

IVA — Matéria de facto — Poderes de cognição do STA — Art.º 21º, n.º 4 do ETAF.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos recursos relativos a processos julgados inicialmente pelos T.T. de 1ª Inst., o STA apenas conhece de matéria de direito - art.º 21º n.º 4 do ETAF -, competindo-lhe, pois, aplicar o respectivo regime jurídico aos factos materiais fixados pelo tribunal a quo.*
- 2 — *Pelo que não pode sindicar a existência - ou não - das prestações de serviços referidas no art.º 7º al. b) e 9º n.º 3 al. a) do CIVA.*
- 3 — *A própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligadas de qualquer sentido jurídico, constituem matéria de facto, como é jurisprudência corrente.*

Recurso nº 20.324, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida a Teatro Circo de Braga. S.A. e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Administrativo do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do acórdão do TT de 2ª Instância, de 31.1.95, que negou provimento ao recurso pela mesma interposto da sentença que, por sua vez, julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Teatro Circo de Braga, SA, contra a liquidação de IVA dos anos de 1986 a 1989, no total de 15.011.559\$00 que, consequentemente anulou.

A recorrente concluiu, em síntese, pela violação dos arts.º 7º al. c) e 18 al. c) do CIVA e 1023 do C. Civil, por se não estar «perante uma locação pura e simples de um imóvel (artigo 1023 do Código Civil), uma vez que, conjuntamente com o aluguer das respectivas salas existem outras prestações de serviços, nomeadamente: bebidas, aparelhagem sonora, luz, telefone e limpeza», não tendo, pois, aplicação o disposto no art.º 9º n.º 30 daquele primeiro diploma legal, antes se concretizando «uma situação de incidência» enquadrável nos preditos normativos, «uma vez que o aluguer das salas é acompanhado de outras prestações de serviços».

A recorrida não contra-alegou.

O Exm.º magistrado do M.P. emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, por a Fazenda discutir matéria de facto, de que este tribunal não conhece - art.º 21º n.º 4 do ETAF -, pois, no «acórdão recorrido entendeu-se que não se provou que a impugnante tivesse prestado os serviços que a recorrente refere nas suas duntas alegações», pelo que, «exista, ou não, erro na apreciação da matéria de facto ..., a sua apreciação está fora dos poderes de cognição do Supremo Tribunal Administrativo».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«1. Ao longo dos ditos anos, a impugnante alugou as instalações do Teatro Circo para reuniões e espectáculos, onerosamente e sem liquidação de IVA.

2. A fundamentação da liquidação é a que consta da informação de fls. 15, aqui dada por reproduzida», do teor seguinte: «o sujeito passivo não vinha liquidando IVA pelos serviços prestados constantes do aluguer das salas para espectáculos, conferências, comércio, etc ... foi, à data da presente informação, feito apuramento do imposto em falta, no valor de 1.659.360\$00, 1.764.788\$00, 2.611.494\$00 e 973.208\$00, respectivamente, para 1986, 1987, 1988 e até 31 de Maio de 1989. Foi levantado auto de notícia e emitido mod. 382».

Veamos, pois:

Nos termos do art.º 9º n.º 30 do CIVA, está isenta de imposto a locação de bens imóveis, com as excepções constantes das suas diversas alíneas, nomeadamente - al. a) - «as prestações de serviços de alojamento, efectuadas no âmbito da actividade hoteleira ou de outras com funções análogas, incluindo parques de campismo».

Sendo que o seu art.º 7º tributa as prestações de serviços, no momento da sua realização - al. b).

E pretende a Fazenda recorrente haver lugar a tributação, nos termos das disposições legais referidas, uma vez que «conjuntamente com o aluguer das respectivas salas, existiam outras prestações de

serviços, nomeadamente: bebidas, aparelhagem sonora, luz, telefone e limpeza» - cfr. conclusões ns.º 1 e 5.

Todavia, o aresto recorrido não teve como provada a prestação de tais serviços, ao contrário do pretendido pela recorrente, com base na transcrita informação dos SFT, uma vez que esta não refere "qualquer prestação de serviços por parte da impugnante mas apenas «serviços prestados constantes do aluguer das salas de espectáculos, conferências, comícios, etc».

Expressão que teve como dubitativa, em termos de poder significar «haver prestação de serviços ou que o aluguer das salas era o serviço prestado».

Por outro lado, o aresto sub júdice teve como base do juízo probatório referido, que «os mapas elaborados para cálculo do IVA não liquidado (fls. 15 a 32), referem, na coluna «denominação normal dos bens transmitidos ou dos serviços prestados», apenas e sempre «aluguer de salas para espectáculos», incidindo sobre o montante total desse aluguer a taxa de 16%» e que «a Administração Fiscal não determinou nem quais os serviços prestados nem quais os quantitativos que lhes correspondiam, por qualquer dos métodos que a lei lhe permitia, preferindo tributar indiscriminadamente todo o montante recebido ...».

Concluindo pela existência de «uma situação de dúvida insanável sobre a quantificação do facto tributário (prestação de serviços) ...».

Ora, nos recursos relativos a "processos julgados inicialmente pelos TT de 1ª Instância, o STA apenas conhece de matéria de direito - art.º 21 n.º 4 do ETAF -, competindo-lhe, pois, aplicar o respectivo regime jurídico aos factos materiais fixados pelo tribunal a quo.

E, nos termos do art.º 722º n.º 2 do C.P. Civil, o próprio erro na apreciação das provas e na fixação de tais factos apenas pode ser sindicado por este tribunal quando haja ofensa duma disposição expressa da lei que exija certa espécie de prova para a existência de um facto ou que fixe a força de determinado meio de prova.

E, mesmo no caso de a 2ª Instância usar do seu poder de modificar as decisões de facto da 1ª Instância - art.º 712 do mesmo diploma - e segundo é jurisprudência corrente, os poderes do tribunal de revista restringem-se ao exame da legalidade formal do respectivo uso, mas sem entrar na apreciação directa do valor das provas produzidas, pois só assim decide uma questão de direito.

Cfr., por todos, os Acs. do STJ de 30.1.92 Rec. 81.504, de 23.4.92 Rec. 81.524, de 26.1.94, Colectânea, Ano II, tomo 1ª pág. 59, e de 27.Out.94 e 14.Dez.94, in cit., tomo 3 pags. 105 e 173, respectivamente.

Os ditos elementos factuais inscrevem-se, pois, nos poderes exclusivos das instâncias, da fixação dos factos materiais da causa, que, em consequência, este STA não sindicava.

A própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligadas de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, como é igualmente jurisprudência corrente - cfr., por todos, os Acs. do STJ de 15.5.91 e 6.3.91 in Acs. Dout., respectivamente, 367-917 e 354-813.

Em suma: o objecto do recurso, como salienta o Exm.º magistrado do MP, nos preditos termos, prende-se exclusivamente com a análise do probatório estabelecido pelas instâncias, de que este STA não conhece - art.º 21 n.º 4 do ETAF.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o aresto recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Conclusões da alegação. Questões de facto e questões de direito. Imposto de Mais-Valias. Caducidade da liquidação.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O facto de o recorrente, nas conclusões do recurso, afirmar que a decisão recorrida apreciou incorrectamente os factos, não é decisivo para se considerar que o recurso versa matéria de facto, cabendo ao tribunal "ad quem" qualificar as conclusões formuladas.

II — Nos termos do art.28º do C.I.M.-Valias, o direito do Estado à liquidação caduca se não fôr exercido nos cinco anos seguintes àquele em que ocorreu o facto tributário.

Recurso nº 20.327 de que é recorrente Francisco dos Santos Vilaça e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm.º Cons.º Dr.º COELHO DIAS.

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

1. Francisco dos Santos Vilaça e José dos Santos Vilaça, sociedade irregular, informados com a sentença de fls.35, de 10.1.94, na qual se julgou improcedente a impugnação que haviam deduzido contra a liquidação de imposto de mais-valias, no montante de 30.844\$00, daquela decisão recorreram para o T.T de 2ª Instância, assim concluindo a alegação do recurso:

"1. Ao decidir-se pela improcedência do pedido de Impugnação, agiu o Meritíssimo Julgador "a quo" com incorrectas apreciação dos factos e interpretação do Direito aplicável.

2. Com efeito, entre a data da escritura de trespasse do estabelecimento em questão, ocorrida em 30 de Março de 1984 e a data da notificação da liquidação do imposto à recorrente, em 30 de Novembro de 1989, decorreram mais de cinco anos pelo que caducou o direito à liquidação do referido imposto.

3. Deste modo, ao decidir pela improcedência da presente Impugnação, agiu o Meritíssimo Julgador "a quo" com violação do disposto no artigo 28º do Código do Imposto de Mais-Valias".

1.1. Por acórdão de 4.10.94, a fls.55 dos autos, declarou-se aquele Tribunal de 2ª Instância incompetente, em razão da hierarquia, para

conhecer do recurso, sendo competente este STA, por o mesmo versar, exclusivamente, matéria de direito.

1.2. Remetido o processo a este Tribunal, a requerimento dos impugnantes, o Exm^o.Magistrado do M^oP^o. emitiu parecer no sentido da incompetência, em razão da hierarquia, do mesmo, para conhecer do recurso, dado que, afirmando o recorrente ter o Mm^o.Juiz "a quo" feito incorrecta apreciação dos factos, não podia este STA, atento o disposto no art.21^o, 4, do ETAF, apreciar essa afirmação para ajuizar dos seus fundamentos, tarefa para a qual seria competente o T.T. de 2^a Instância.

1.3. Ouvido o recorrente sobre a questão suscitada pelo M^oP^o nada veio dizer aos autos.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Na decisão recorrida deu-se como provado o seguinte:

"1 - O que consta dos pontos 1 a 5 da informação de fls.20, aqui dados por reproduzidos;

2 - Foi tentada a notificação da impugnante na pessoa de Francisco dos Santos Vilaça, não "tendo sido possível efectua-la e tendo-se por isso lavrado a certidão de fls.65 v^o. do processo apenso, na sequência de que a impugnante foi notificada editalmente nos termos de fls.68 desse processo;

3 - A impugnante não reclamou nem pagou, pelo que se procedeu ao débito da dita colecta para cobrança virtual".

2.1. Com base nesse probatório, entendeu o Mm^o.Juiz não ocorrer qualquer ilegalidade do acto tributário, por preterição de formalidades legais e que, sendo o facto tributário (escritura de trespasse) de 1984, tendo a impugnante sido notificada em 1989, não ocorria a invocada caducidade, nos termos do art.28^{oo} do C.I.M-Valias, consequentemente julgando improcedente a impugnação.

2.2. Vejamos, pois, começando, como se impõe - art.3^o da LPTA - pela suscitada questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste STA.

A decisão dessa questão não é fácil, bem se compreendendo que o Exm^o.Magistrado do M^oP^o a tenha suscitado, considerando-se que foram os próprios recorrentes a dirigir o recurso ao T.T. de 2^a Instância, nele concluindo, "ab initio", ter o Mm^o.Juiz decidido com incorrecta apreciação dos factos.

Para uma tomada de posição em tal questão, importa fixar alguns critérios que se reputam aceites pela nossa jurisprudência, reportando-os ao caso sob análise.

Assim, em primeiro lugar, é sabido que a circunstância, só por si, de os recorrentes dirigirem o recurso ao T.T. de 2^a Instância, com poderes cognitivos de facto e de direito, referindo que a decisão recorrida fez incorrecta apreciação dos factos, não assume relevo decisivo; a qualificação, como matéria de facto ou de direito, das conclusões levadas ao recurso, é da competência do tribunal a que fôr dirigido, perante os fundamentos que o recorrente nelas inserir, devidamente interpretados, independentemente da intenção expressamente manifestada por aquele, que poderá coincidir, ou não, com a correcta interpretação das conclusões do recurso.

Em segundo lugar, conforme se tem entendido, o recurso não se cinge a matéria de direito, não só quando controvertida a factualidade fixada na decisão recorrida, mas ainda, quando introduza questões de facto, independentemente do seu relevo para a decisão do recurso, não contempladas naquela decisão.

Finalmente, mau grado a sua complexidade, pode dizer-se, como faz o Prof. A. dos Reis, "CPC, Anotado", vol.III, pág.206/207, para distinguir questões de facto de questões de direito, que as primeiras tendem a apurar quaisquer ocorrências da vida real, eventos materiais e concretos, mudanças operadas no mundo exterior, ou seja, determinar o que "aconteceu", enquanto que as segundas serão as que respeitem à "interpretação" e "aplicação" da lei, isto é, à determinação do que "quer a lei", seja a substantiva, seja a lei processual.

Ora, nas conclusões do recurso, depois de imputar à sentença incorrecta na apreciação dos factos e na interpretação do direito aplicável, mencionam os recorrentes as datas da escritura de trespasse do estabelecimento - 30 de Março de 1984 - e da notificação da liquidação do imposto - 30 de Novembro de 1989 - para concluir terem decorrido mais de cinco anos entre elas, com a consequente caducidade do direito à liquidação, nos termos do art.28^o do C.I.M-Valias, norma violada pela decisão recorrida, que negou a ocorrência da caducidade.

Tais factos e sua inserção temporal coincidem com o que, na sentença, directamente ou por remissão, se deu por assente, conforme se vê dos pontos 2 e 2.1., supra, apenas sucedendo que, na interpretação que reputou correcta, embora de forma implícita, do art.28^o do C.I.M-Valias, o Mm^o.Juiz não valorou o período de tempo decorrido entre aqueles factos.

Assim, atento o que acima se expôs, o recurso não versa matéria de facto, apenas questionando a subsunção dos factos à norma aplicável e a interpretação desta pela decisão recorrida, cingindo-se, portanto, a matéria de direito, cuja apreciação compete a este STA.

Improcede, pois, a questão suscitada pelo Exm^o.Magistrado do M^oP^o.

2.3. E apreciando o recurso, não se coloca qualquer dúvida quanto à falta de razão dos recorrentes, dada a simplicidade da questão e a clareza da lei aplicável.

Nos termos do art.28^o do C.I.M-Valias, então em vigor, só poderia ser liquidado imposto nos cinco anos seguintes àquele em que houvessem sido praticados os actos que, nos termos do seu art.1^o, directamente respeitassem aos ganhos realizados, segmento a norma que aqui nos interessa.

Assim, reportando-se, no caso dos autos, o facto tributário, ou seja, a escritura de trespasse do estabelecimento comercial, a 1984, e tendo sido notificada a liquidação respectiva no ano de 1989, no quinto ano seguinte àquele em que tal transmissão ocorreu, o acto tributário foi praticado dentro do prazo fixado na lei, sendo que a predita notificação, simples condição de eficácia daquele acto, que não requisito da sua perfeição, conforme se entenda no regime legal então em vigor, até poderia ter sido efectuada posteriormente, pelo que não se verificou a caducidade do direito à liquidação do imposto de mais-valias.

Decidindo neste sentido, não violou a sentença recorrida o referido art.28^o do C.I.M-Valias, devendo manter-se na ordem jurídica.

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

Custas pelos recorrentes, fixando-se a procuradoria em 40%.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim Rodrigues — Vítor Manuel Marques Meira. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Matéria de facto. Poderes de cognição do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *É matéria de facto a questão de saber se entre duas empresas existem relações especiais para efeitos do artº 51º-A do Código da Contribuição Industrial.*
- II — *É matéria de facto a questão de saber se as condições de venda feitas a uma empresa são diferentes das feitas a outra.*
- III — *É matéria de facto saber se os preços de venda são inferiores ou iguais.*
- IV — *Este STA não conhece de matéria de facto nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância (artº 21º nº 4 do ETAF).*

Recurso nº 20340. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrido: INDAL — Indústrias de Alfarroba, Lda. Relator: Exmº Consº Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Com base em vício de forma, inexistência de factos tributários e ilegalidade específica por violação do artº 51º-A do Código da Contribuição Industrial, INDAL — Indústrias de Alfarroba, Lda, com sede na Rua de Santo António, 68 - 3º Esqº, Faro, impugnou judicialmente o acto de liquidação de contribuição industrial relativo aos exercícios de 1980 a 1983.

Por sentença de fls. 287 a 295, o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro anulou o acto de liquidação impugnado, por não se verificarem os pressupostos que permitam ao Fisco lançar mão do mecanismo de correcção previsto no artº 51º-A do CCI.

A Fazenda recorreu da sentença para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, mas este tribunal superior, por acórdão de fls. 334 a 340, negou provimento ao recurso.

Continuando a não se conformar, a Fazenda recorre agora para este STA, pedindo a revogação do acórdão da 2ª Instância com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

1º Ficou demonstrado que entre a recorrente e as associadas Meyhall A. G. e Meypro A. G., existiam relações especiais.

2º Tais relações especiais conduziram a que fossem criadas condições diferentes das que seriam acordadas entre pessoas independentes, conduzindo a um lucro diferente do que se apuraria na ausência dessas relações.

3º Tais condições estão evidenciadas na prática de preços de venda inferiores aos praticados com outros clientes estrangeiros.

4º Logo, foi legal a correcção efectuada para determinação do lucro tributável dos exercícios de 1980 a 1983 ao abrigo do artigo 51-A, do C.C.I.

5º Em face do exposto, é de manter as liquidações corrigidas, efectuadas pela Administração Fiscal.

6º O douto acórdão de que se recorre, violou os artigos 51-A e 138º ambos do Código da Contribuição Industrial.

A contribuinte contra-alegou, sustentando a decisão recorrida.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso, pelo facto de o mesmo versar somente matéria de facto e este STA, como tribunal de revista, só poder conhecer de matéria de direito.

Corridos os vistos, cumpre decidir a questão de saber se o recurso versa somente matéria de facto, como diz o MºPº.

O Tribunal Tributário de 2ª Instância deu como provados os seguintes factos:

- A impugnante encontra-se tributada em contribuição industrial pelo sistema do Grupo A, sendo o seu capital social de 4 000 contos representado por 2 quotas de 3 000 e 1 000 contos, respectivamente, pertencentes a «Meyhall Chemiral, A.G.» e Meypro, A.G.&.

- A sua actividade consiste na farinação da semente de alfarroba da qual resulta como produto principal a farinha obtida a partir do endosperma e como subproduto a farinha de germen.

A farinha obtida a partir do endosperma destina-se essencialmente à preparação de aditivos para gelados, sobremesas instantâneas, queijos, geleias, etc., sendo exportada na sua quase totalidade.

Uma das características predominantes deste produto é o de carácter sazonal do seu aprovisionamento, comercialização e consumo.

A exportação tem como principais países de destino o Japão e a Holanda e é feita através das firmas «Meyhall, A.G.» e «Meypro, A.G.» já citadas.

- Outro destino dos produtos exportados pela impugnante é o mercado dos E.U.A., exportação essa que é feita através das firmas «Celanese» e «Stein Hall», as quais se encontram integradas no grupo «Mayhall A.G.».

- Os mercados aquisitivos do produto vendido pela impugnante comportam-se do seguinte modo: nos E.U.A. o exercício da actividade é comandado por um pequeno número de operadores de grande potencial aquisitivo, em que o mercado, em matéria de preços, reage uniformemente; o mercado europeu, independentemente da quantidade do produto adquirido, reage por forma heterogénea, podendo ser encontrados no mesmo dia preços diferentes por toda a Europa e mesmo variações num só dia.

- Os preços de venda médios unitários, bem como das quantidades vendidas pelo impugnante de farinha de endosperma de alto grau, com excepção do produto 00320, no período compreendido entre 1980 e 1983, são os que constam do mapa de fls. 198, os quais se dão aqui como totalmente reproduzidos para todos os efeitos legais.

- No ano de 1985 os Serviços de Inspeção Geral das Finanças efectuaram um exame à escrita da impugnante, que abrangeu os exercícios de 1980 a 1983, da qual resultou o relatório junto de fls. 172 a 189 dos autos, que aqui se considera reproduzido para todos os efeitos legais.

- Nesse relatório consta que «através da comparação entre os preços de venda e os correspondentes custos «standard», efectuada a partir de consulta aos livros de registo das vendas dos exercícios de 1980 e 1983 colheram-se indícios da prática de condições de venda mais favoráveis para o conjunto daquelas empresas. Em averiguações efectuadas na firma «A Industrial Farense, Ld.ª», viriam, porém, a re-

velar-se injustificados os indícios respeitantes à «Celanese» e «Stein Hall» - fls. 177 e 178.

- Na sequência desses exame e relatório a A.F. enviou, em 18 e 19 de Setembro de 1985, à impugnante notificações para esta «no prazo de 8 dias reclamar, querendo da matéria colectável sujeita a recurso hierárquico» relativamente à matéria colectável fixada para os exercícios de 1980, 1981, 1982 e 1983 - vd. fls. 19, 20, 21 e 22.

Com essas notificações a impugnante não foi notificada dos fundamentos das decisões do aumento da matéria colectável nos valores que lhe foram fixados.

- Em 30.9.85 a impugnante recorreu hierarquicamente para o Ministro das Finanças daquelas decisões da A.F. de aumento da sua matéria colectável - vd. fls. 23 e 24.

- Este recurso hierárquico foi indeferido conforme se pode ver a fls. 67, que aqui se dá como integralmente reproduzida.

- Em 26.XII.85 a impugnante foi notificada para efectuar no prazo de 15 dias o pagamento da colecta liquidada, respeitante a contribuição industrial do ano de 1980 - vd. fls. 25 e 26 que se dão como reproduzidas.

- Através dos ofícios n.ºs 82, 83 e 84, datadas de 9.1.86 foram enviadas cartas registadas com A/R a impugnante notificando-a para que esta efectuassem, no prazo de 15 dias, o pagamento das colectas liquidadas respeitantes à cont. industrial dos anos de 1981, 1982 e 1983 - vd. fls. 27, 28 e 29.

- Por avisos datados de 30-6-86 a impugnante foi notificada para proceder ao pagamento das quantias de 365 086\$00 e 1 853 287\$00, respeitantes à cont. industrial dos anos de 1980 e 1981 - vd. fls. 49 e 50.

- A impugnante, não tendo sido notificada do conteúdo da decisão proferida no âmbito do recurso hierárquico, em 27.1.86, requereu que lhe fosse fornecida cópia integral de diversas processuais, o que foi satisfeito em 19.6.86 - vd. fls. 40.

- Em 23.X.85 a D.G.C.I., através do Sr. Director de Finanças, dando cumprimento ao disposto no § 2º do artº 138 do C.C.I. solicitou ao Sr. Presidente da Confederação da Indústria Portuguesa que emitisse parecer relativamente ao recurso hierárquico interposto pela impugnante, o qual lhe foi remetido - vd. fls. 70.

- Por ofício de 11.XI.85 a C.I.P. solicitou ao Sr. Director de Finanças do Distrito de Faro o envio de notificação à impugnante da correcção à liquidação do imposto relativo ao exercício de 1980, o que foi satisfeito - vd. 74 e 75.

Com data de 19.XII.85 a C.I.P. enviou ao Sr. Director de Finanças do Distrito de Faro o parecer que lhe fora solicitado - vd. fls. 44 a 48.

2º Fundamentos

Nos termos do artº 21º, nº 4, do ETAF, esta Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários. Significa esta norma que se os recursos interpostos em processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância versarem matéria de facto, este STA não conhece dessa matéria.

Foi nas conclusões do seu recurso para este STA que a recorrente condensou e delimitou o objecto do mesmo.

Na 1ª conclusão do recurso, diz a Fazenda que ficou demonstrado que entre a recorrente e as associadas Meyhall A. G. e Meypro A. G. existiam relações especiais.

A este respeito, na parte do probatório do acórdão da 2ª Instância deu-se como provado que a exportação tem como principais países de destino o Japão e a Holanda e é feita através das firmas Meyhall A. G. e Meypro A. G.

No entanto, fora do catálogo dos factos provados, a 2ª Instância assentou ainda que o facto de a Meyhall e a Maypro deterem a totalidade do capital social da impugnante determinava, só por si, que as relações existentes entre elas fossem relações especiais.

Por esta razão, não se discute no processo que existissem as referidas relações especiais.

Na 2ª conclusão das suas alegações, diz a Fazenda que tais relações especiais conduziram a que fossem criadas condições diferentes das que seriam acordadas entre pessoas independentes, conduzindo a um lucro diferente do que se apuraria na ausência dessas relações.

No catálogo dos factos provados, a 2ª Instância não se pronunciou sobre este facto. Mas, mais à frente, lesse no acórdão da 2ª Instância que não existe matéria factual que permita uma conclusão séria e sustentada de que a impugnante fazia preços inferiores a essas empresas em função das relações especiais entre elas. Referiu-se ainda que a impugnante vendia cerca de 75% do seu fabrico a essas duas empresas, que, como é usual no comércio, a venda em grandes quantidades conduz a que se façam preços mais vantajosos para os compradores. No entanto, entre 1981 e 1983 a impugnante vendeu a essas empresas por preço superior que às restantes. Por isso, a 2ª Instância pôde concluir: O QUE FICA DITO EVIDENCIA QUE ESTÁ POR PROVAR QUE AS RELAÇÕES EXISTENTES ENTRE A IMPUGNANTE E AS EMPRESAS DO GRUPO EM QUE ESTAVA INTEGRADA ERAM DIFERENTES DAQUELAS QUE EXISTIAM ENTRE PESSOAS INDEPENDENTES.

Trata-se de um juízo probatório que este STA não pode alterar, pois não tem poderes de cognição para o efeito.

Por esta razão, a 2ª conclusão do recurso da Fazenda é inócua, pois dela não pode este STA conhecer. É definitivo que as relações especiais não originaram condições de transacção diferentes.

Na 3ª conclusão, diz a Fazenda que a impugnante praticou para essas empresas preços de venda inferiores aos praticados com outros clientes estrangeiros.

Já vimos que a 2ª Instância deu como provado que até se praticaram preços de venda superiores entre 1981 e 1983.

As restantes conclusões do recurso são um mero corolário das anteriores e não têm qualquer influência no sentido da questão a decidir.

Deste modo, conclui-se que o recurso somente versa questões de facto em relação às quais a 2ª Instância já deu a última palavra, nada podendo este STA alterar a esse respeito.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em negar provimento ao recurso e em confirmar o acórdão recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Almeida Lopes — Brandão de Pinho — Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.**Assunto:**

Oposição — Inexibibilidade — Falta de notificação do acto de liquidação e para pagamento.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A falta de notificação do acto de liquidação e para o pagamento do imposto implica a inexigibilidade da dívida exequenda.

II — A inexigibilidade da dívida exequenda constitui fundamento de oposição à execução subsumível à al. h) do n.º 1 do art. 286.º do C.P.T.

III — A apreciação da ilegalidade dos juros moratórios e custas da execução decorrentes da inexigibilidade do imposto exequendo por falta daquela notificação é um mero colatório do conhecimento deste fundamento de oposição.

Recurso n.º 20 342. Recorrente: Fazenda Pública; recorridos: António José Moura Magalhães e mulher. Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — O Ex.^{mo} Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 2.ª Instância, dizendo-se inconformado com o acórdão desse tribunal, de 95.01.24, que, concedendo provimento ao recurso interposto do despacho do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Viseu, de 94.05.02, que havia rejeitado liminarmente a oposição deduzida pelo Dr. António José Moura Magalhães e mulher Graça Maria Pinheiro Gomes da Silva Moura Magalhães, ele juiz de direito e ela educadora de infância, contra a execução fiscal contra ambos movida para cobrança de dívida proveniente de IRS do ano de 1990, o revogou e, conhecendo imediatamente da oposição, a julgou procedente e decretou a extinção da instância executiva, dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Os recorridos deduziram oposição contra a execução pretextando que, ao contrário do que se afirmava na certidão de relaxe, jamais haviam sido notificados nos termos do art. 97.º do CIRS, sendo certo que haviam declarado oportunamente à Administração Fiscal a mudança do seu domicílio fiscal de Ponta Delgada para Viseu, pelo que tinham direito ao pagamento do imposto em singelo, sem juros ou acréscimos de custas.

III — O despacho da 1.ª instância estribou-se no entendimento de que os fundamentos alegados não eram susceptíveis de subsumir-se à falsidade do título executivo, contemplado na al. c) do n.º 1 do art. 286.º do C.P.T., nem a outro fundamento de oposição, mesmo aos previstos na al. h) do mesmo preceito, constituindo apenas fundamento de impugnação judicial.

No acórdão recorrido defendeu-se que os factos alegados preenchem o já referido fundamento da falsidade do título executivo porquanto no título se dizia que os contribuintes tinham sido notificados nos termos do art. 97.º do CIRS e esse facto não se tinha verificado.

IV — O recorrente apoia a sua pretensão de recurso nas seguintes razões:

1.º — São fundamentos da oposição à execução os previstos no art. 286.º do C.P.T.

2.º — A falsidade do título executivo consiste na discordância entre os termos formais e a realidade que o mesmo se destina a provar.

3.º — O documento autêntico é falso quando nele se atesta como tendo sido objecto de percepção da autoridade ou oficial público qualquer facto que na realidade se não verificou, de acordo com o art. 372.º, n.º 2 do Código Civil.

4.º — A alegação da falta de notificação para o pagamento da contribuição liquidada, não tem a virtude legal de se subsumir ao fundamento de oposição previsto na alínea c) do n.º 1 do art. 286.º do C.P.T.

5.º — Não havendo fundamento para a oposição, o oponente devia ter impugnado o acto tributário da liquidação dos juros de mora, já que constitui fundamento de impugnação qualquer ilegalidade, nomeadamente a preterição de formalidades legais de acordo com o art. 120.º do C.P.T.

6.º — Em face do exposto, a falta de notificação não se subsume a nenhuma das alíneas enunciadas no art. 286.º do C.P.T., pelo que a oposição devia ter sido liminarmente rejeitada.

7.º — O duto acórdão de que se recorre violou a alínea c) do art. 286.º do C.P.T., bem como o art. 372.º, n.º 2 do C.C.Civil.

V — Os recorridos não contra-alegaram.

VI — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto neste tribunal emitiu parecer em que opina pelo não provimento do recurso por, muito embora os fundamentos alegados pelos oponentes não caberem na previsão da al. c) do n.º 1 do art. 286.º do C.P.T., poderem ser subsumidos à hipótese legal da al. g) do n.º 1 do mesmo artigo, dado estar-se perante juros que só começam a vencer-se após a invocada notificação da liquidação e que, portanto, não seriam susceptíveis de ser impugnados no recurso que se interpusesse dela.

VII — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — A questão decidenda.

A questão decidenda é a de saber se poderá rejeitar-se liminarmente a oposição deduzida sob alegação de que os oponentes não foram notificados da liquidação, ao contrário do que se diz no título executivo, por ela não preencher nenhum dos fundamentos de oposição configurados no art. 286.º do C.P.T., nomeadamente da falsidade do título executivo.

B — A matéria de facto.

O acórdão recorrido estribou-se na seguinte factualidade por ele dada como provada:

a) Foi instaurado o processo de execução fiscal n.º 324.0/93 contra António José Moura Magalhães e mulher por dívida de IRS do ano de 1990;

b) A dívida de IRS foi liquidada no montante de 71 620\$00 com data de 14.11.1991;

c) A liquidação foi remetida por correio para Ponta Delgada, R. Carvalho Araújo, 40, 9500 Ponta Delgada;

d) Em 6.11.1992, os executados atualizaram a sua morada junto da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, dando conhecimento que haviam passado a residir na Rua Mário Pais Costa, Alto Abraveses, Abraveses, 3500 Viseu;

e) O registo relativo à liquidação remetido pelo correio para a morada referida na alínea c) veio devolvido com a menção de não reclamado, com as datas de 23 de Dezembro de 1991 e 26 de Dezembro de 1991;

f) Em 25 de Fevereiro de 1993 foi emitida certidão pela Direcção-Geral das Contribuições e Impostos donde consta que os oponentes eram devedores à Fazenda Nacional da quantia de 71 260\$00 proveniente de IRS, respeitante ao ano de 1990 «e porque tendo sido notificado(a) nos termos do art. 97º do CIRS, não satisfiz o seu pagamento no prazo de cobrança voluntária que terminou em 1991/12/23 passo a presente certidão» sendo devidos juros de mora sobre a importância de 71 620\$00, a partir de 1991/12 . . .

g) A dívida exequenda foi paga em 28.04.93 e a citação para a oposição foi efectuada em 20.4.93, não se tendo procedido à penhora, nem tendo sido prestada garantia que assegure o pagamento dos juros de mora e custas em falta.

C — A fundamentação.

Duas notas importa deixar, desde já, registadas.

A primeira é a de que mesmo se perfilhasse a tese do acórdão recorrido, — e não se aceita —, sempre haveria de ser alterada a decisão proferida, pois ela só poderia ter sido no sentido de, revogando o despacho de rejeição liminar da oposição, ordenar a substituição desse despacho por outro que não fosse de rejeição liminar pelos mesmos fundamentos e não de conhecer imediatamente do mérito da oposição e decretar a extinção da instância executiva, por em censura estar apenas um despacho de rejeição liminar.

A segunda é a de que, tratando-se de um exame liminar do processo, ele deverá quedar-se por uma exigência da manifesta improcedência da pretensão formulada ao tribunal no que toca à apreciação da sua viabilidade jurídica, o que vale por dizer que só se poderia rejeitar liminarmente a oposição se fosse patente, manifesto, notório, isento de dúvida em análise não aprofundada, que a pretensão dos autores, em face dos factos por eles articulados, não poderia subsumir-se a qualquer dos fundamentos de oposição do art. 286º do C.P.T.

A dúvida sobre esta matéria exigirá que o processo prossiga para com a participação do contraditório se propiciar o seu esclarecimento (cfr., entre muitos, os Acs. deste tribunal, de 93.11.24, *in rec.* 16 077; de 94.12.07, *in rec.* 17 842; da Relação do Porto, de 81.10.15, *in B.M.J.* 310-336).

Entendeu a decisão censuranda que os factos alegados como causa de pedir preenchiam o fundamento de oposição da falsidade do título executivo a que se refere a alínea c) do nº 1 do art. 286º do C.P.T.

Mas mal. O título executivo é um documento autêntico que certifica que numa certa base fáctico-documental constam os factos que refere.

Sendo assim, como vem sendo sucessivamente lembrado por este tribunal, só poderá falar-se de falsidade do título executivo quando exista divergência entre o que consta do título e o que consta dos conhecimentos, instrumentos de cobrança ou outros instrumentos de registo de factos donde aquele foi extraído ou donde proveio.

A veracidade do título, — e a tanto se resume a sua força prototípica —, está estabelecida por referência do que dele consta ao que consta dos registos donde foi extraído, não abrangendo a divergência entre o que consta desses registos (a base fáctico-documental, como a designamos) como tendo ocorrido e a realidade do que se passou no mundo histórico real.

De fora de tal conceito de falsidade do título executivo, fica, pois, a divergência entre o teor do título e os factos que não são objecto da percepção da entidade que o elaborou e nos registos de que o extraiu.

Temos, portanto, que os factos alegados pelos oponentes não são susceptíveis de serem subsumidos ao fundamento a que foram reconduzidos pela decisão recorrida.

Mas, nem por isso se imporá a revogação pura e simples do acórdão impugnado e a manutenção do decidido pela 1ª instância ou seja, a rejeição liminar da oposição, na óptica da qual os factos alegados não integrariam outro fundamento.

É que importa agora averiguar se os factos alegados pelos oponentes não serão subsumíveis a outro dos fundamentos tipificados no art. 286º do C.P.T., sem que com isso se esteja a extravasar da análise dos fundamentos da decisão recorrida e a conhecer doutros que não foram tidos em conta na pronúncia efectuada, — limitações estas que são corolários da natureza do despacho liminar e do sistema de recursos jurisdicionais —, na medida em que essa tarefa se queda por uma diferente qualificação jurídica dos mesmos fundamentos.

Diz-nos o nº 1 do art. 64º do C.P.T. que «os actos em matéria tributária que afectem os direitos e interesses legítimos dos contribuintes só produzem efeitos em relação a estes quando lhes sejam notificados».

Tanto equivale por dizer que esses actos não notificados não são eficazes em relação aos seus destinatários na parte em que afectem tais direitos e interesses (cfr. Rogério Soares: Lições ao Curso Complementar de Ciências Jurídicas no ano lectivo de 1977/78, págs. 175).

A notificação constitui, assim, um elemento integrativo da sua eficácia.

Deste modo, desde que não tenha havido a notificação do acto de liquidação, também a dívida não é exigível.

A exigibilidade da dívida exequenda constitui um pressuposto específico da acção (processo) executivo (art. 802º do C.P.C.), mesmo fiscal (art. 234º do C.P.T.).

«A acção executiva pressupõe, por definição, o estado de incumprimento da obrigação o qual normalmente transparece do próprio título executivo» (Artur Anselmo de Castro, *A Acção Executiva Singular, Comum e Especial*, págs. 49).

Constituindo a exigibilidade da dívida exequenda um pressuposto específico relativo ao objecto da acção executiva, é evidente que a reacção do executado terá de ser desferida contra a própria instância executiva e esse meio processual só pode ser, no processo fiscal, a oposição à execução.

A inexigibilidade da dívida exequenda, por o devedor não estar ainda em mora no cumprimento da obrigação em consequência da falta de notificação da liquidação e para o seu pagamento, é um fundamento que tem inteiro cabimento na cláusula geral da al. h) do nº 1 do art. 286º do C.P.C.I., pois não envolve qualquer apreciação da legalidade da liquidação da dívida exequenda, não representa interferência em matéria de exclusiva competência da entidade que extrai o título executivo e prova-se por documento.

E é assim porque a notificação administrativa constitui um acto formal que tem de constar de um documento que prova o acto; sendo posterior e dando conhecimento da liquidação, nunca a apreciação da questão se a mesma ocorreu envolve o conhecimento da legalidade

do acto comunicado e em lado algum da lei se comete à entidade que extrai o título executivo (O Director-Geral das Contribuições e Impostos) a competência exclusiva para apurar se a notificação ocorreu ou não.

A obrigação de juros moratórios tem como pressuposto substantivo o incumprimento da obrigação do pagamento da obrigação principal, — seja, do imposto —, dentro do prazo do pagamento voluntário (arts. 103º do C.I.R.S. e 109º, nº 1 do C.P.T.) e este só se inicia após a notificação do acto de liquidação (art. 97º do C.I.R.S.).

Embora se possa admitir, — é questão que não importa resolver para a solução do recurso —, que a citação no processo fiscal cumpra a função atribuída pelo art. 64º do C.P.T. à notificação do acto tributário e, nomeadamente, a prevista no art. 97º do C.I.R.S. ou seja, a de dar conhecimento ao sujeito passivo de que deverá satisfazer o pagamento do imposto devido no prazo de 15 dias a contar da notificação, — e isto por reverência ao princípio da conservação dos actos e que, no processo civil declaratório tem assento na al. b) do nº 2 do art. 662º do C.P.Civil, mas que Anselmo de Castro (*op. cit.*, págs. 53) defende ser aplicável também ao processo executivo no caso (equivalente ao da obrigação do imposto em causa) em que a obrigação, não tendo prazo, ainda não é exigível por não se ter interpelado o devedor, posição com que concordamos —, e que daqui decorra que o contribuinte possa e deva pagar o imposto naquele prazo, contado desde a citação no processo de execução, não poderá, todavia, deixar de entender-se que a inexigibilidade do imposto, à data da instauração de execução, acarreta também forçosamente a ilegalidade dos juros moratórios, mesmo que liquidados, cuja exigência assenta no pressuposto do incumprimento da obrigação dentro do prazo de pagamento voluntário, bem como da não obrigação do pagamento de quaisquer custas do processo de execução, por o executado não lhe ter dado causa (art. 446º do C.P.Civil).

O contribuinte terá o direito, pelo menos, de pagar o imposto sem quaisquer acréscimos referíveis a situação de mora, como são os juros de mora e custas da execução, dentro do prazo do pagamento voluntário, contado desde a sua citação.

Temos, portanto, que a apreciação da ilegalidade dos juros moratórios e custas da execução constitui mero corolário ou acto consequente do conhecimento da inexigibilidade da obrigação exequenda e que esta é enquadrável no fundamento de oposição da referida alínea h) do nº 1 do art. 286º do C.P.T.

Eis como o recurso merece provimento.

VIII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste Tribunal em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, do T.T. de 2ª Instância, e o despacho de indeferimento liminar da 1ª instância, que deverá ser substituído por outro que não seja de rejeição liminar com base nos mesmos fundamentos.

Sem custas por delas estar isento o recorrente.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Benjamim Rodrigues (relator) — Rodrigues Pardal — Brandão de Pinho. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Nulidades processuais. Legitimidade para arguição. Venda por negociação particular. Falta de audição do executado.

Doutrina que dimana da decisão:

I — As nulidades processuais que não sejam de conhecimento oficioso, só podem ser invocadas pelo “interessado” na observância da formalidade omitida ou eliminação do acto irregularmente praticado, isto é, por quem tenha um interesse directo, não bastando, pois que quem delas reclama seja “parte” no processo.

II — De modo que, não resultando da alegada falta de notificação aos credores um prejuízo directo para a executada, carece esta de interesse relevante e, consequentemente, de legitimidade para arguir essa mesma nulidade.

III — Tratando-se, como no caso, de venda por negociação particular, feita por preço inferior ao mínimo para ela fixado, a lei exige “autorização especial do juiz, ouvidas as pessoas que houverem requerido a venda” (art. 887º do CPC).

IV — Na execução fiscal não tem aplicação o disposto na alín. a) do art. 886º do CPC, tendo em conta a natureza e características próprias da execução que se diferenciam da execução comum.

V — Consequentemente, na venda por negociação particular a falta de audição do executado, no caso vertente, não configura qualquer nulidade.

Recurso n.º 20.346. Recorrente: Sasseti-Sociedade Portuguesa de Música e Som, SA; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo (por vencimento).

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

“Sasseti - Sociedade Portuguesa de Música e Som, SA”, recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 21 de Fevereiro de 1995, que, em recurso para ali interposto, confirmou a decisão do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (7º Juízo), que indeferira o pedido de anulação da venda formulado pela executada, ora recorrente, na execução contra si pendente, por dívidas ao Centro Regional de Segurança Social de Lisboa, em que foi penhorado um seu imóvel, vendido, na ausência de propostas em carta fechada, por negociação particular, pelo preço de 50.000.000\$00.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“1 - Tendo ficado deserta a venda em propostas em carta fechada, deverá o executado, credores reclamantes e preferentes, ser expressamente notificados de nova modalidade de venda que venha a ser decidida nos termos do disposto no art.º 882º, nº 2, do CPC;

2 - A executada apenas foi notificada para a entrega do bem à encarregada de venda;

3 - E os credores reclamantes de nada foram notificados depois da frustração da primeira venda;

4 - A lei processual tributária considera intervenientes nas vendas judiciais o executado e reclamantes que portanto para as mesmas têm de ser notificados - artº 326º do CPT e igual notificação é exigida pelas normas de processo civil indicada, aplicada por remissão expressa daquele diploma para as normas do CPC - artº 325º do CPT;

5 - Não se tendo efectuado a notificação dos credores hipotecários e da inquilina da venda extrajudicial assim ordenada, violou-se o disposto no artº 882º do CPC, o que determina a anulação da venda efectuada - artºs 201º e 909º, nº 1, c), do CPC;

6 - O executado tem legitimidade para arguir todas essas nulidades porquanto as notificações preteridas destinam-se a assegurar a mais ampla concorrência às vendas forçadas, com repercussão na relação creditícia que o une a todos esses intervenientes e portanto sempre com reflexo directo na sua esfera patrimonial - artº 203º do CPC;

7 - Não sendo lograda a venda pelo preço mínimo fixado para a venda por negociação particular, deverá o Tribunal ouvir o executado e credores com garantia real citados, só então podendo decidir autorizar a venda por valor inferior, conforme impõe o artº 887º, nº 2, do Código de Processo Civil;

8 - Ao mandar ouvir os requerentes da venda o preceituado no artigo anterior deve ser interpretado, nas vendas por negociação particular ordenadas em Tribunal Tributário, no sentido de deverem ser ouvidos o executado e credores citados, porquanto, não sendo eles os requerentes da venda que é determinada oficiosamente em face da deserção de propostas, é a eles que a Lei pretende fazer intervir em auxílio da actividade jurisdicional e para protecção dos seus legítimos interesses e direitos;

9 - Tal notificação justifica-se tanto mais quanto se pretenda alterar o valor pelo qual os bens hajam de ser vendidos;

10 - Omitida essa notificação, omitiu-se formalidade legalmente prescrita susceptível de influir no desfecho da causa, pelo que tal nulidade é determinante da anulação do processado e consequentemente da venda efectuada - artºs 201º e 909º, nº 1, c), do Código de Processo Civil, e 328º do Código de Processo Tributário”.

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Procurador-Geral-Adjunto, em serviço nesta Secção, emitiu douto e longo parecer, onde manifestou o entendimento de que, relativamente à arguição de nulidade por omissão de notificações aos credores com garantia, “não terá a recorrente legitimidade para arguir as nulidades referidas, sendo correcta, nesta parte, a douta decisão recorrida”, mas, no mais, “ocorreu uma nulidade, que foi tempestivamente arguida por quem tinha legitimidade para a arguição...” e, “por isso, deve ser anulada a douta decisão de fls. 144 verso, em que, sem prévia audição da executada, se autorizou a venda por valor inferior ao mínimo fixado...”, assim merecendo provimento o recurso “apenas quanto a esta última parte”.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, o acórdão recorrido regista o que a 1ª instância dera como provado, a saber:

“a) Em 7/03/1985, foram penhorados nos autos os bens móveis, pertença da executada, identificados no auto constante de fls. 17 a

21, o qual se dá por reproduzido na íntegra para todos os legais efeitos;

b) Em 18/03/1986 e na sequência de despacho judicial que a ordenou, foi efectuada penhora da fracção A, melhor identificada no auto de fls. 32 que se dá por inteiramente reproduzido para os efeitos que convierem;

c) Por despacho judicial de 24/06/1992, exarado a fls. 108 dos autos, foram os bens penhorados postos em venda através de propostas em carta fechada;

d) Esse despacho foi notificado à executada, como se alcança de fls. 109, ao fiel depositário, como se vê de fls. 114 e 116, e aos bancos credores com garantia real sobre os bens, como decorre de fls. 117, 118, 119, 120, 121, 122 e 123;

e) Através do requerimento apresentado a fls. 124 dos autos, veio a executada pôr em causa a realidade do valor atribuído ao imóvel no relatório junto a fls. 104 e seguintes dos autos, elaborado por louvado oficial;

f) Na sequência, o valor viria a ser fixado em 151.000.000\$00, na base de parecer técnico constante de fls. 131 e 132, valor que consta dos anúncios publicados e constantes de fls. 137;

g) Que a venda do referido bem foi ordenada e não se concretizou nos aludidos autos em virtude da inexistência de propostas em carta fechada, tendo-se designado uma encarregada da venda para proceder à mesma nos termos legais, como se vê da acta de fls. 138;

h) O fiel depositário foi notificado para fazer a entrega dos bens à encarregada da venda para que esta procedesse à venda dos mesmos por negociação particular, como se vê de fls. 140 e 141;

i) Tendo a executada sido notificada da referida venda, como se alcança do ofício de fls. 142;

j) A fls. 143 informou a encarregada da venda que a fracção penhorada se encontrava arrendada, constituindo esse facto uma enorme dificuldade para a sua venda, pela escassez de interessados, apresentando, contudo, uma oferta no valor de 50.000.000\$00;

l) Dada a não oposição do RFP em face das razões invocadas pela encarregada da venda, foi autorizada a venda por despacho judicial exarado a fls. 144 vº;

m) A adquirente do imóvel em causa era arrendatária do mesmo, como resulta do doc. de fls. 158”.

Estes os factos.

Cuidemos agora da solução jurídica adequada para as questões suscitadas no recurso e que respeitam, todas elas, a alegadas nulidades processuais.

E, de acordo com essa alegação, tais vícios ocorreram quer por falta de notificação dos credores hipotecários e da inquilina”, relativamente à “venda extrajudicial ordenada”, quer por não terem sido ouvidos “o executado e credores com garantia real” antes da autorização da venda, em que não foi obtido o preço mínimo para tanto fixado.

Apreciemos, pois.

As apontadas nulidades, não sendo de conhecimento oficioso (cfr. artº 202º do CPC), só podiam ser invocadas “pelo interessado” na observância da formalidade omitida, conforme dispõe o n.º 1 do artº 203º do Código de Processo Civil [aqui supletivamente aplicável, por força do artº 2º, alínea f), do CPT].

Ora, mencionando o texto legal “interessado” e não “parte”, uma tal menção só poderá significar que o legislador quis restringir a le-

gitimidade para a arguição de nulidades aos casos em que o respectivo arguente tenha nisto um interesse directo, não bastando, pois, que quem delas reclama seja “parte” no processo.

De sorte que, no âmbito da referenciada nulidade por falta de notificação aos “credores reclamantes e preferentes”, a executada não poderá considerar-se como “interessada”, na medida em que a exigência legal dessa formalidade visa, directa e imediatamente, proporcionar àqueles credores a defesa dos seus interesses e, assim, a eventual projecção na esfera patrimonial do executado apenas ocorrerá por via indirecta ou reflexa.

Quer isto dizer que da alegada omissão de formalidade (notificação aos credores) não resulta um prejuízo directo para a executada, pelo que, deste modo, carece ela de interesse no caso relevante e, consequentemente, de legitimidade para arguir essa mesma nulidade.

Mas a Recorrente sustenta ainda que, “não sendo lograda a venda pelo preço mínimo fixado para a venda por negociação particular, deverá o Tribunal ouvir o executado e credores com garantia real citados, só então podendo decidir autorizar a venda por valor inferior, conforme impõe o art. 887º, nº 2, do Código de Processo Civil”, e que, “omitida essa notificação, omitiu-se formalidade legalmente prescrita susceptível de influir no desfecho da causa, pelo que tal nulidade é determinante da anulação do processado e consequentemente da venda efectuada...”.

Vejam os.

Cabe aqui recordar a redacção de alguns normativos do CPC, nomeadamente do art. 216º dada pelo Dec.lei 396/88, de 17/10, que introduziu profundas alterações relativamente à venda de bens inserida no processo de execução fiscal, eliminando a arrematação e elegendo como única modalidade de venda judicial a venda de bens por meio de proposta em carta fechada cuja razão de ser, como do preâmbulo se alcança, tem subjacente uma longa e negativa experiência que o regime de venda de arrematação tem revelado, esperando-se deste regime uma maior celeridade processual que se irá reflectir numa mais rápida arrecadação de receitas do Estado e economia de meios.

Disciplina normativa que veio a ser consagrada no actual CPT (cfr. art. 322º e segs.) mas que admite outras modalidades de venda “como se dispõe no art. 325º do CPT (anterior à redacção dada pelo Dec.lei 47/95, de 10 de Março) dispondo o nº 1:

Verificando-se, no dia designado para a abertura de propostas, a inexistência de proponentes ou a existência apenas de propostas de valor inferior ao valor base anunciado, proceder-se-á à venda por uma das modalidades extrajudiciais previstas no Código de Processo Civil.

Diz o nº 2 do mesmo art. 325º:

Quando haja urgência na venda de bens ou estes sejam de reduzido valor, a venda será feita por negociação particular.

As modalidades de venda extrajudicial encontram-se previstas no nº 2 do art. 883º do CPC onde se contem, para além de outras, a venda por negociação particular (alin. c) do referido art).

O invocado art. 887º do CPC pela recorrente diz, na verdade, como se faz a venda por negociação particular e o seu nº 2 estabelece o seguinte:

Se não tiver sido fixado preço mínimo não pode o mandatário fazer a venda por preço inferior aquele por que os bens teriam de ser postos em praça e mais um quanto, salvo autorização especial do juiz, ouvidas as pessoas que a tiverem requerido.

Importa referir que a execução fiscal tem uma determinada estrutura e tramitação que se diferenciam da execução comum, pelo que nem todas as normas do CPC têm inteira aplicação na execução fiscal não obstante reconhecer-se o seu carácter subsidiário em casos omissos (art. 2º do CPT).

Veja-se, por exemplo, que enquanto na execução comum o concurso de credores (cfr. art. 864º do CPC) é anterior à venda de bens penhorados, em execução fiscal, por razões que lhe são próprias, primeiro se procede à venda e só posteriormente tem lugar a reclamação de créditos.

Não se estranha, por isso mesmo, e pela diferente estrutura, que nem todas as respectivas normas do CPC logram aplicação subsidiária na execução fiscal (por exemplo nesta não tem aplicação o art. 871º do CPC).

Aqui chegados, interessa captar o verdadeiro sentido da expressão “ouvidas as pessoas que a tiverem requerido” (a venda) constante da parte final do nº 2 do art. 887º do CPC.

É que, como é sabido e decorre das respectivas disposições legais, nomeadamente do art. 237º do CPT é competente para o processo de execução fiscal a repartição de finanças do domicílio ou sede do devedor em que se mostra completamente ausente qualquer iniciativa e impulso processuais do executado, sem prejuízo obviamente do princípio do contraditório e outras medidas de oposição e embargos previstas na lei.

A venda na execução fiscal é promovida ou requerida pela Fazenda Pública e não pelo executado e credores, ainda que se trate de venda por negociação particular.

Significa que na execução fiscal não tem aplicação o disposto na alínea a) do art. 886º do CPC quando se refere que a venda por negociação particular é feita “quando assim o requeram o executado e os seus credores que representam a maioria dos créditos com garantia sobre os bens a vender.

Esta alín. a) apenas se aplica às execuções comuns mas não às execuções fiscais.

É este também o entendimento de Alfredo J. de Sousa e Silva Paixão (cfr. nota nº 8 ao art. 325º do Código de Processo Tributário comentado e anotado) que assim se pronunciam:

“Verificados os requisitos previstos no nº 2 do art. 325º (que corresponde à alín. b) do art. 826º do CPC) deve ser ordenada, desde logo, a venda por negociação particular.

Advertem porém os mesmos autores: “Tendo em conta a natureza e características da execução fiscal não tem aplicação aqui a alín. a) desse art. 886º, que autoriza a venda por negociação particular quando requerida pelo executado e credores que representem a maioria dos créditos com garantia sobre os bens a vender.

Foi também neste sentido que se decidiu no recente Acórdão desta Secção de 14/2/96 - Rec. 18 015 (embora respeitante à falta de notificação de credores), fazendo notar que tal questão já havia sido tratada em termos idênticos não havendo razão para alterar a jurisprudência estabelecida.

Voltando ao caso dos autos será de lembrar que no dizer do aresto recorrido foi ordenada a venda por negociação particular “a requerimento da Fazenda Pública” e que tendo a encarregada da venda solicitado autorização para efectuar por preço abaixo do fixado, o M.mo Juiz mandou ouvir a exequente Fazenda Pública que se não

opôs à autorização da venda, daqui concluindo o mesmo aresto que o julgador “cumpriu inteiramente o prescrito naquele normativo” (nº 2 do art. 887º).

E na verdade, contra o que defende a recorrente, e como já se demonstrou, não tinha o Tribunal que ouvir a executada nem os credores com garantia citados sobre o preço da venda inferior ao mínimo fixado na venda por negociação particular pelo que não tendo sido omitida nenhuma formalidade legalmente prescrita susceptível de influir no desfecho da causa não se verifica a apontada nulidade determinante da anulação do processado e bem assim a venda efectuada, sendo, pois, de manter a mesma, com a confirmação do Acórdão recorrido que assim bem decidiu.

Consequentemente, não foram violados os normativos invocados pela recorrente nem quaisquer outros, im procedendo a tese por si sustentada.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, confirmando-se o aresto recorrido.

Custas pela recorrente fixando-se a procuradoria em 50%.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Abílio Bordalo (relator por vencimento) — Rodrigues Pardal — Santos Serra [vencido, pois votei o provimento do recurso com base na seguinte ordem de razões: - tratando-se, como no caso, de venda por negociação particular, feita por preço inferior ao mínimo para ela fixado, seria de observar, ainda que subsidiariamente, o Código de Processo Civil, que exige “autorização especial do juiz, ouvidas as pessoas que houverem requerido a venda”, ou seja, as pessoas de cujo requerimento depende a possibilidade legal de se proceder a essa venda (artºs 886º, alínea a), e 887º, nº 2); - sendo assim, as pessoas com legitimidade para requererem a venda, embora não a tendo requerido no caso concreto, nem havendo arguido a correspondente nulidade, não perderam, por esse facto, o direito de serem “ouvidas”, no referenciado condicionalismo, em ordem a evitar uma possível degradação do preço da venda, com o que todos - exequente, executado e credores - ficariam prejudicados; - consequentemente, uma vez que a venda em questão foi autorizada por preço inferior ao mínimo para ela fixado, sem prévia audição da executada, ocorreu uma nulidade, arguida em tempo e por quem tinha interesse na observância da formalidade omitida - artºs 201º, nº 1, 203º, nº 1, 205º, nº 1, e 887º, nº 2, do CPC, e artº. 328º, nºs 1, alínea b), e 2, do CPT].

Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Petição inicial. Ineptidão. Ininteligibilidade da causa de pedir.

Doutrina que dimana da decisão:

É inepta, por ininteligibilidade da causa de pedir, a petição inicial que narra factos que não são legalmente idóneos para obter o efeito jurídico pretendido pelo autor.

Recurso nº 20.355. Recorrente: José Augusto & Barbosa, Lda. Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Exmº Consº Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença do TT1ª Instância do Porto que julgou inepta a petição inicial da oposição deduzida por José Augusto & Barbosa, Lda, contra as execuções fiscais a si movidas para cobrança de dívidas de IVA de 1992/3 e contribuições ao CRSS do Porto de 1987/1988/1989/1992 e 1993, no montante total de 3 337 446\$00, veio a oponente recorrer, concluindo a sustentar que os factos e circunstâncias alegadas têm conexão com a liquidação e cobrança das dívidas exequendas, respeitantes à oponente, «integrando noutras sociedades do mesmo grupo» e que ressalta do despacho recorrido a inteligibilidade do pedido pela contraposição dos factos alegados e de que o tribunal se serviu para os interligar.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento na medida em que, a não faltar o pedido, está ele desconexionado com a causa de pedir, a qual é ininteligível.

Cumpre apreciar, passando ao exame da peça introdutória.

Ali se verifica que a oponente invoca factos, todos imputáveis aos gestores da União de Bancos Portugueses (UBP), que lhe causaram graves dificuldades financeiras, a ponto de a conduzirem ao não pagamento do IVA e dos créditos ao CRSS.

Que, assim, teria saído frustrada a execução de um projecto de investimento, consistente na confecção de vestuário, impedido por causa da não realização de um trespasse do estabelecimento das «Confecções Rajá».

Que sendo credora, no período compreendido entre 31.7.90 e 31.7.93, do Estado, de importâncias no valor de 14 834 016\$00, e de prejuízos que sofreu por culpa daqueles gestores, não possui documentos contabilísticos e de quitação respectivos ainda por culpa daqueles referidos gestores, o mesmo se verificando relativamente a acordos extra-judiciais de recebimento dos seus créditos.

Que a UBP deve exhibir os balanços e contas dos resultados das sociedades «Rajá» e «Confecções Dragão», dos anos de 1980 a 1993 para conhecimento da administração danosa pelos seus gestores.

Que a UBP pôs em crise a sua escrituração comercial, legitimando que a oponente suspenda os seus pagamentos.

E terminou a pedir a suspensão da execução e venda dos seus bens e a realização de diligências.

Perante um tal razoado, o tribunal recorrido não encontrou conexão entre o afirmado e a liquidação e cobrança das dívidas exequendas, pelo que julgou ininteligível a causa de pedir, decidindo em conformidade.

A oposição à execução fiscal, que corresponde aos embargos de executado em processo civil (arts. 812º e ss do CPCivil), apresenta a «fisionomia duma acção, instaurada pela apresentação duma petição inicial» - cf. ASousa e JPaixão, CPTCAnotado, p. 533), a qual deverá conter as indicações referidas no art. 467º do CPC, entre as quais a exposição dos «factos e as razões de direito que servem de fundamento à acção» (al. c) do nº 1 do aludido preceito - a causa de pedir.

Esta exposição é do «acto ou facto jurídico concreto donde emerge o direito que o A. invoca e pretende fazer valer (art. 498º/4)» - (cf.

Manuel Andrade, «Noções...», p. 108), em função do pedido formulado e da tutela judiciária requerida.

Ora, sendo o procedimento requerido a oposição, onde se logra impugnar a execução fiscal para obter a sua extinção, a causa de pedir respectiva, para existir, sem obscuridade ou contradição, tem de referir os factos concretos que sejam legalmente idóneos para obter aquele efeito jurídico, o que não acontece com os factos e circunstâncias indicadas na petição em exame.

Ter sido a executada, pretensamente, vítima de comportamentos ilícitos de terceiros, mesmo que dos factos decorra a impossibilidade de solver as dívidas exequendas, jamais proporcionará fundamento adequado ao procedimento que visa extinguir a execução.

Por isso, se reconhece ser correcta a pronúncia da instância a decidir a aplicação ao caso do art. 193º/2, a) do CPCivil, uma vez que a petição inicial é de considerar inepta por ininteligibilidade da causa de pedir.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com procuradoria em 60%.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto. Recurso per saltum.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece nos recursos - recursos per saltum - matéria de direito e matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para conhecer desse recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso nº 20.362, em que são recorrente Externato Cesário Verde, Lda e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

Externato Cesário Verde, Lda p. c. 501313877, com sede na Rua António Pedro Carvalho, nº 5, Lisboa, veio deduzir oposição à exe-

cução fiscal nº 3158-93/160215.2, por dívida ao Centro Regional de Segurança Social de Lisboa, relativas aos meses de Julho de 1985 a Outubro de 1986, do montante de 1.940.393\$00, com os fundamentos de que pagou as folhas de remuneração de Julho de 1985 a Dezembro de 1985 e de Janeiro de 1986 a Setembro de 1986, assim o título executivo é falso, encontra-se prescrito o procedimento relativo à infracção pelo não pagamento da prestação tributária.

A Fazenda Pública, com base na contestação do C.R.S.S. de Lisboa e Vale do Tejo, é pelo indeferimento da oposição.

O digno Agente do Ministério Público é de parecer que a oposição deve ser julgada improcedente.

O Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa – 4º Juízo - por a falsidade invocada não configurar a falsidade do documento mas visar a ilegalidade em concreto e que a prescrição ainda não se verificou.

O oponente, não se conformando com a decisão proferida, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1 - As dívidas exigidas coercivamente reportam ao período compreendido entre Julho/85 e Setembro/86;

2 - Nos termos do artigo 14º, § único, do D.L. 45080/93, as liquidações das quotizações não poderão ultrapassar os últimos cinco anos;

3 - Como se prova por documento, a ora Recorrente (R) só foi informada e, não notificada, em 25.8.93;

4 - A certidão que serviu de título executivo foi elaborada em finais de 1993 e, deveria preencher todos os requisitos de um título executivo e, ainda, entre eles mostrar que a dívida certa, liquidada e exigível;

5 - Confrontando o título executivo e o documento informativo, verifica-se uma discrepância total dos valores em causa;

6 - Ora, a dívida não se mostra nem certa nem líquida nem exigível;

7 - E, mesmo que se entenda que ela é certa e líquida nunca será exigível e isto porque

8 - O título executivo não se contem no limite dos 5 anos (prazo de prescrição) quer para as quotizações como também para a multa;

9 - Daí que o Mmº Juiz “a quo” ao decidir como decidiu infringiu não só o disposto no § único do artº 14º do D.L. 45080, como também a alínea d) do nº 1 do artº 286º do C.P.T..

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso, por não versar exclusivamente matéria de direito, pois o recorrente nas alegações e conclusões de recurso sustenta que foi informado da existência da dívida, e não notificado, em 25.8.93 - conclusão 3ª - e que a certidão que serviu de base ao título executivo foi elaborada em finais de 1993, enquanto na decisão recorrida é dado como provado que a R foi notificada nos termos do artº 14º do D.L. 45080 - alínea c) da matéria de facto fixando o que contraria a afirmação da R, não se indicando, para além disso, a data em que terá ocorrido tal informação ou notificação, nem quando foi elaborada a certidão referida.

Ouidas as partes, a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito e a R vem requerer que o processo seja remetido ao Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 167 do C.P.T.).

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 - Esta questão de incompetência em razão da hierarquia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público - que é de conhecimento officioso - é de interesse e ordem pública, precede o conhecimento de qualquer outra matéria e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (artº 3º da L.P.T.A., 45º, nº 2, do C.P.T. e 102º e segs. do C.P.C.).

Analisando as conclusões do recurso - e são estas que delimitam o objecto do recurso (artº 684, nº 3, do C.P.C.) apura-se que a recorrente (R) alega - conclusão 3ª - que “só foi informada (da existência da dívida exequenda) e, não notificada, em 25.8.93” e “que a certidão que serviu de título executivo foi elaborada em finais de 1993” conclusão 4ª.

Por outro lado, a sentença recorrida deu como provado que a devedora foi notificada de acordo com o preceituado no artº 14º do D.L. 45080 - alínea c) dos factos provados - o que contraria a afirmação da R, não se indicando, para além disso, a data em que teria ocorrido tal informação ou notificação nem quando foi elaborada a certidão que serviu de título executivo.

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova - saber quando a R foi notificada ou informada da dívida exequenda (se em 25.8.93 ou em que data) e quando foi elaborada a certidão que serviu de título executivo.

Tudo isto significa que há matéria de facto a apreciar, que há factos a provar o que revela que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário incompetente em razão da hierarquia, por, nos processos inicialmente julgados pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância - recurso per saltum - apenas conhecer matéria de direito (artºs. 21º, nº 4, 32º, nº 1, alínea b), 41º, nº 1, alínea a), do E.T.A.F. e 167º do C.P.T.).

2 - Em seguimento do exposto, é procedente a questão de incompetência em razão da hierarquia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 47º, nº 3, do C.P.T.).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em razão da hierarquia, declarando competente para o conhecer o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artºs. 4º, nº 1, da L.P.T.A. e 47º, nºs. 2 e 3, do C.P.T.).

São devidas custas pela oponente (artº 3º da Tabela de Custas no S.T.A.), fixando-se a taxa de justiça em vinte (20.000\$00) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Contra-ordenação fiscal não aduaneira. Recurso de decisão que aplicou a coima. Recursos jurisdicionais. Graus de jurisdição. Rejeição do recurso interposto da 2ª instância para o STA.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Nos termos do nº1 do art.223º do CPT, não há lugar a recurso para o Supremo Tribunal Administrativo de um Acórdão do Tribunal Tributário de 2ª instância que conheceu de uma decisão da 1ª instância que por seu turno conheceu de decisão que aplicou coima por contra-ordenação fiscal não aduaneira.

II — É assim de rejeitar o recurso jurisdicional de Acórdão da 2ª instância para o STA, por violação daquele artigo que apenas admite dois graus de jurisdição.

RECURSO Nº 20.387 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Valdemar Ferreira da Cunha e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo.

Inconformada com a decisão proferida no Acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que negou provimento ao recurso interposto da sentença do tribunal tributário de 1ª instância de Viana do Castelo que, por seu turno, concedeu provimento ao recurso anulatório da decisão administrativa que aplicara uma coima a Valdemar Ferreira da Cunha por não ter pago a sisa devida pela aquisição da metade indivisa de um prédio, nos trinta dias seguintes à decisão judicial homologatória que operou a transmissão, recorre a Fazenda Pública para este Supremo Tribunal, em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

“1. A sisa mostra-se devida e, para o seu pagamento devia o comrador, ora recorrido, ter solicitado guias no tribunal judicial de acordo com o § 1º do art.48º do referido Código.

2º. O prazo para pagamento era de 30 dias a contar da sentença de homologação da transacção, ou seja, desde 28/5/93, de acordo com o disposto no art.115º nº3 do C.S.I.S.S.D.

3º. Não tendo sido paga a sisa no referido prazo, incorreu o recorrido na penalidade prevista no art.157º do mesmo diploma.

4º. Em face do exposto, é de manter a liquidação da coima efectuada pela administração fiscal.

5º. Assim o duto Acórdão de que ora se recorre violou os arts.48º § 1º, 51º, 115º nº3 e 157º todos do C.S.I.S.S.Doações.

6º. Termos em que deverá, o presente recurso ser julgado precedente revogando-se o duto Acórdão recorrido, como é de inteira justiça”.

Não houve contra-alegação.

O Exm^o.Procurador Geral Adjunto deste STA emitiu o seguinte parecer:

“A meu ver, o acórdão recorrido deve ser revogado por o tribunal “a quo” ter violado as regras da competência.

Na verdade, para decidir, julgou-se antes competente apenas para conhecer de direito, convocando a regra do art.75^o n^o1 do D.L.433/82, de 27 de Outubro, quando era, efectivamente, competente para conhecer de facto e de direito nos termos do art.41^o n^o1 a) do ETAF, norma que prevalece sobre aquela outra do regime jurídico geral das contra-ordenações, como se tem sustentado, e bem, na jurisprudência deste Supremo (cfr. por todos o recente acórdão de 14.2.96 - Rec.19602).

É pelas razões expostas que sou de parecer que o recurso merece provimento”.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Antes de mais, convém lembrar que vem interposto recurso de Acórdão do Tribunal Tributário de 2^a instância que conheceu de recurso de decisão da 1^a instância, que por seu turno conheceu de decisão administrativa que aplicou coima por contra-ordenação fiscal não aduaneira.

E a questão que se coloca de imediato é a de saber se, no caso vertente há lugar a recurso para este STA, face ao disposto no art.223^o do Cód.Proc.Tributário que no domínio dos recursos de decisões jurisdicionais manteve, à semelhança da lei quadro das contra-ordenações (Dec.Lei 433/82, de 27/10), apenas dois graus de jurisdição.

Nos termos do n^o1 do citado art.223^o do C.P.T., “o arguido, o representante da Fazenda Pública ou do Ministério Público, poderão recorrer da decisão do tribunal tributário de 1^a instância para o tribunal tributário de 2^a instância, não cabendo recurso das decisões deste”.

Daqui se conclui necessariamente que não cabe recurso do Acórdão proferido pelo Tribunal de 2^a instância para este STA.

A decisão que admitiu o recurso não vincula o Tribunal Superior (arts.687^o n^o4 e 726^o do C.P.C. ex vi do art.2^o f) do C.P.T.).

Termos em que se acorda em rejeitar o presente recurso jurisdicional.

Sem custas por não serem devidas pela recorrente.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Sisa. Promessa de compra e venda. Tradição. Matéria de facto. Fixação pela 2^a Instância. Poderes de cognição do S. T. A.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A tradição a que se refere o n^o 2 do § 1^o do artigo 2^o do C.S.I.S.S.D. constitui matéria de facto.*

2 — *Salvo nas situações previstas no n^o 2 do artigo 722^o do C. P. C., a Secção de Contencioso Tributário do S. T. A. não pode intervir na fixação dos factos materiais da causa nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1^a instância, em que apenas conhece de direito — artigos 729^o, n^o 2, daquele compêndio adjetivo e 21^o, 4, do E. T. A. F.*

Recurso n^o 20.393, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrida URBIPOR — Sociedade Portuguesa de Urbanização Racional, S. A. R. L., e do qual foi Relator o Exm^o. Cons^o. Dr. Luís Filipe Mendes Pimentel.

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

“URBIPOR — Sociedade Portuguesa de Urbanização Racional, S.A.R.L.”, com sede na Av Fontes Pereira de Melo, 47 — 6^o, em Lisboa, deduziu a presente impugnação judicial contra a liquidação de sisa e adicional de 20 % e juros compensatórios, no valor global de 4.953.300\$00, efectuada em 1985 pelo 10^o Bairro Fiscal de Lisboa, com base nos factos descritos no auto de notícia que originou o processo de transgressão n^o 104/91.

O Mm^o Juiz de Direito do 3^o juízo — 2^a Secção do Tribunal Tributário de Lisboa julgou procedente tal impugnação, anulando a sobredita liquidação.

Inconformada com tal decisão, a Fazenda Pública levou-a à apreciação do Tribunal Tributário de 2^a Instância, que negou provimento ao recurso.

Uma vez mais inconformada, recorre para esta formação do atinente acórdão, extraindo da respectiva alegação as seguintes conclusões:

1^a — Contratos-promessa de compra e venda com tradição ficam sujeitos a sisa, nos termos do n^o 2 § 1^o do artigo 2^o do C.S.I.S.S.D.;

2^a — No caso dos autos, ainda que não tenha sido celebrado o contrato definitivo de compra e venda, “escritura pública”, verifica-se a tradição dos imóveis na sequência do contrato-promessa de compra e venda;

3^a — Tal conclusão pode tirar-se, uma vez que a recorrente contabilizou custos referentes ao empreendimento E 2 da Quinta da Luz, na ordem dos 12.257.000\$00, bem como a possibilidade de posse, tal como entende a doutrina e a jurisprudência;

4^a — Ao contrário do entendimento do douto acórdão recorrido, veja-se o acórdão do Tribunal Pleno n^o 18.IV.74 — rec. n^o 16.797, onde se diz que “a revogação, por mútuo acordo de um contrato-promessa de compra e venda de imóveis com tradição não extingue o pagamento da sisa devida nos termos do n^o 2 § 1^o do art^o 2^o do C.S.I.S.S.D.”.

5^a — Assim, o douto acórdão de que se recorre violou o n^o 2 do § 1^o do artigo 2^o, os artigos 47^o e 115^o, n^o 4, todos do C.S.I.S.S.D.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo Tribunal, sendo o Exm^o Magistrado do Ministério Público de parecer que, assentando a tese da Rect., exclusivamente, na negação do probatório fixado no acórdão recorrido e conhecendo esta formação “in casu”, apenas de direito, o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

Mostram-se assentes os seguintes factos:

A) — O Chefe do 10^o Bairro Fiscal de Lisboa procedeu à liquidação de sisa adicional e juros compensatórios, no total de 4.953.300\$00;

B) — Liquidação que foi efectuada no âmbito dos factos descritos no auto de notícia elaborado em 26.XI.80 pelo S.F.T. da D.F. de Lisboa, junto aos autos e aqui dado por reproduzido — fls. 14 e 55 — e nomeadamente na consideração de que. . .

C) — . . . “Uma vez que à Urbipor foram imputados custos referentes ao empreendimento E 2, sendo o 1º efectuado em 30.IV.73, verificou-se a tradição para o promitente comprador, pelo que se operou a transmissão dos bens referidos em a) do ponto 2. Por esta transmissão é devida sisa, nos termos do artº 2º, 2, do C.S.I.S.S.D.”;

D) — Nos anos de 1973 a 1975, a impugnante não fez obras, nem efectuou qualquer tipo de ocupação física dos terrenos da Quinta da Luz referido no contrato-promessa de compra e venda de fls. 17 e segs.;

E) — Antes mandou realizar estudos de mercado, de viabilidade de construção e fez várias consultas junto da Câmara Municipal de Lisboa, tendo em vista apurar da viabilidade do empreendimento que se propunha realizar naqueles terrenos;

F) — Na contabilidade da impugnante foram imputados os custos referidos no auto de notícia na sua conta “Empreendimentos E 2”, os quais se referiam aos citados terrenos da Quinta da Luz.

Partindo desta materialidade, conclui-se no acórdão recorrido que:

— O contrato prometido não foi realizado.

— O promitente-adquirente, ainda que tenha imputado em custos de exercício gastos com o previsível cumprimento do contrato e tenha feito estudos de mercado e de viabilização sobre os imóveis, fê-lo na perspectiva de que o contrato se consumaria.

— O promitente-adquirente não obteve licenças de construção, não fez obras, não utilizou ou fruiu qualquer utilidade da causa.

— Não se verificam os elementos estatuidores típicos do artº 2º, § 1º, 2, do Código da Sisa”.

Este normativo não contém um conceito jurídico próprio de “tradição”.

O acórdão recorrido delineou-a, porém, como constituindo, essencialmente, no abandono do gozo da coisa pelo alheador ao acquirente e, além disso, na prática de actos materiais que se podem exercer sobre as coisas.

Acolheu, pois, o aresto em apreço a acepção comum ou da vida corrente, proclamando que nenhum de tais elementos típicos se concretizou: “nem se prova que o alheador abandonou a coisa (pelo contrário, o contrato foi anulado), nem que o acquirente tenha entrado no gozo dela”.

Ora, como se entendeu no Acórdão do Pleno desta Secção de 18.IV.1975, in A.D. nº 166, p. 1336, “os conceitos desta ordem constituem matéria de facto, mesmo quando constantes de disposições legais que não elaboraram ou adoptaram conceitos jurídicos. A decisão de direito estará, então, em determinar, por via interpretativa, que a lei apenas quis remeter para a noção comum ou vulgar das realidades a que se refere. Daí que a tradição a que se refere o nº 2 do § 1º do artigo 2º do Código da Sisa deva considerar-se matéria de facto”.

Isto assente, diremos que a tese da Rcte, assenta em premissa capital contrária à extraída pela instância do probatório. Na verdade, o ataque da Fazenda Pública ao acórdão recorrido parte do pressuposto fático de que houve tradição do terreno. Pretende, portanto, a Rcte. ver alterado o quadro factual desenhado pelo tribunal “a quo”.

Sucedo, porém, que esta formação apenas conhece de matéria de direito em processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é o caso presente — artº 21º, nº 4, do E.T.A.F.

E não ocorrendo qualquer das situações previstas no nº 2 do artº 722º do Código de Processo Civil (C.P.C.), nas quais os tribunais de revista podem intervir na fixação da matéria de facto, há que proclamar intocável, definitivamente consolidada no aresto recorrido a matéria de facto.

A este Supremo Tribunal impõe-se acatar a pronúncia de facto da 2ª instância, não a podendo, manifestamente, rever — artº 729º, 2, do C.P.C.

Quanto à decisão de direito, reparo algum ela nos merece. Não tendo havido tradição do terreno objecto do contrato-promessa em referência nos autos, não se perfila a situação prevista no nº 2 do § 1º do artigo 2º do Código da Sisa. E não havendo, assim, transmissão fiscalmente relevante, a impugnada liquidação foi, efectivamente, ilegal, bem andando as instâncias ao anulá-la.

Não foi, pois, violado aquele preceito legal, nem qualquer dos restantes apontados pela Rcte. na última conclusão.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso.

Sem custas — artº 2º da Tabela.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — José Joaquim Almeida Lopes — Agostinho de Castro Martins. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Responsabilidade pessoal. Gerentes. Aplicação da lei no tempo. Art. 13º do Código de Processo Tributário.

Doutrina que dimana da decisão:

O regime legal da responsabilização dos administradores ou gerentes das sociedades de responsabilidade limitada, consagrado no art. 13º do Código de Processo Tributário, não se aplica a factos ou situações geradoras da constituição da obrigação fiscal anteriores à vigência do diploma.

Recurso nº 20.412. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrido: João Alves de Sousa Varajão. Relator: Exmº Consº Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª Instância de Viana do Castelo que julgou procedente a oposição deduzida por João Alves de Sousa Varejão contra a execução fiscal instaurada contra Projotex — Malhas e Confecções, Lda, para cobrança de dívidas reportadas aos anos de 1987 a 1990, na quantia total de 21 903 128\$00, e que

contra o oponente revertera, veio o Representante da F^aPa recorrer, concluindo a sustentar que:

- quer o art. 16º do CPCI, quer o art. 13º do CPT são normas substantivas ou de direito material, estando por isso excluída a aplicação imediata da lei nova (o art. 13º do CPT, que sucedeu ao art. 16º do CPCI, não sendo ao caso aplicável o art. 3º do CPT, sendo antes de aplicar os princípios da aplicação da lei no tempo decorrentes do art. 12º do CCivil, pelos quais os regimes aplicáveis aos factos tributários são os vigentes ao tempo da ocorrência dos mesmos, ou, nos factos continuados, ao tempo da sua conclusão;

- este princípio determinante da aplicação no caso do art. 16º do CPCI, que não do art. 13º do CPT, não contraria o disposto nos arts. 2º/1 e 11º do DL 154/91, de 23.4, que mandam aplicar o novo código aos processos pendentes, sem curar de saber da natureza material dos regimes da responsabilidade dos gerentes das sociedades comerciais;

- assim, o regime aplicável às dívidas exequendas em causa é o do art. 16º do CPCI, não obstante o despacho a ordenar a reversão ser datado de 1.5.94;

- não se justifica o recurso a normas do CPA, face ao disposto nos arts. 1º, 2º, 3º e 355º do CPT;

- teriam sido violados pela sentença recorrida os referidos princípios do art. 12º do CCivil.

A sentença recorrida foi sustentada.

O EPGAdjunto é de parecer que é aplicável o regime do art. 16º às dívidas anteriores à vigência do DL 68/87, de 9.2 e este diploma às dívidas que lhe são posteriores, devendo ordenar-se a ampliação da matéria de facto para se indicarem quais as que são anteriores e a origem das que não provêm de custas.

Cumpré apreciar.

Vem provado da instância:

1) As dívidas exequendas reportam-se aos anos de 1987 a 1990 e, além do mais, referem-se a custas judiciais;

2) A execução a que se faz oposição foi instaurada contra a dita Projotex e foi revertida contra o oponente, ao abrigo do citado art. 16º, por despacho de 11.5.94.

Controverte-se a aplicação à situação dos autos do regime da responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes das sociedades de responsabilidade limitada prescrito no art. 13º do CPTributário, em função do tempo, uma vez que as dívidas exequendas se reportam a período anterior à entrada em vigor do novo diploma (1.7.91).

Embora a Rte F^aPa o não refira, em atenção ao período total a que as ditas dívidas se reportam (de 1987 a 1990), um outro diploma (o DL 68/87), referido pelo digno agente do Ministério Público, se intercala na sucessão de leis no tempo, entre o art. 16º do CPCI, pretensamente aplicável pelo Rte, e o art. 13º do CPT, cuja aplicação é preconizada pela sentença sob recurso.

Quanto à aplicação no tempo do diploma intercalado já este Supremo se pronunciou, uniformemente, sobre a sua regência para o futuro, em atenção ao seu carácter inovador e em obediência aos critérios gerais dimanados do art. 12º do CCivil (cf., por todos, Ac. do Pleno da Secção, de 17.3.93, em AD 382/1055).

Arestos houve que viram a disciplina do diploma de 87 a visar a própria relação substantiva, pelo que, com tal atributo, a lei só

regeria para o futuro, de acordo com a 1ª parte do referido art. 12º, não tendo eficácia retroactiva e deixando os factos passados, produzidos pelo gerente responsável no exercício das suas funções em período conexional com o incumprimento das obrigações fiscais, e os respectivos efeitos jurídicos, sujeitos ao regime da lei antiga, a que vigorava ao tempo da ocorrência daqueles (cf. Ac. deste tribunal de 24.4.90, rec. 12 023).

Possuindo a previsão do art. 13º do CPT as mesmas características do referido diploma, será de lhe referir o mesmo resultado interpretativo, mau grado a existência de um preceito de direito transitório (art. 2º/1 do DL 154/91, que aprovou o CPT e o manda aplicar aos processos pendentes) e outro de carácter permanente (art. 3º que prescreve que «No processo tributário, a lei nova é de aplicação imediata», com ressalva de disposição em contrário ou afectação de «garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes».

Estas normas referem-se a regimes adjectivos que abstraem dos factos ou situações geradoras da constituição da obrigação do imposto, que são a normalidade de um código de processo, mas não ao regime material da sujeição passiva nas relações tributárias, de que é exemplo a responsabilização em causa.

A lei **majus dixit quam voluit**, pelo que há que restringi-la aos regimes adjectivos, para o que não falta a correspondência textual mínima: - «aplicando-se aos processos pendentes», no primeiro preceito referido, «no processo tributário», no segundo, o que sugere a aplicação nos processos de normas de natureza compatível, as processuais.

Ora, tendo, **in casu**, os factos a que se ligava a responsabilidade em causa (geradores de impostos) ocorrido anteriormente à vigência do CPT, não é aplicável à responsabilidade pessoal dos gerentes reportada a tais factos o regime deste código.

Sê-lo-ão os regimes das leis que se sucederam no tempo durante o período, o art. 16º do CPCI e o referido DL 68/87, de 9.2, que veio estender à responsabilidade em causa, prevista no aludido art. 16º e art. 13º do DL 103/80, de 9.5, o regime do art. 78º do CSComerciais, pelo que serão de destrinçar os factos ou situações jurídicas a que cabem cada um dos ditos regimes que se sucedem no tempo.

Impedido que está este tribunal de o fazer, por falta de elementos de facto fixados na sentença recorrida, como referiu o Exmo. Magistrado do MºPo, resta decidir mandar que se profira novo julgamento na 1ª instância, apercebido da inventariação da matéria de facto que constitui base suficiente para a decisão de direito, cujo sentido, no aspecto da aplicação temporal dos regimes, vai definido, o que se determina nos termos dos arts. 729º/3 e 730º/2 do PCivil, **ex vi** do art. 2º, f) do CPT.

Termos em que concede provimento ao recurso, se revoga a sentença recorrida, ordenando-se que os autos baixem à 1ª instância para que esta conheça de novo da deduzida oposição, conforme o exposto.

Sem custas.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Ernâni Figueiredo (Relator) — Santos Serra — Lúcio Barbosa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.**Assunto:**

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

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A 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.*
- 2 — *Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos arts. 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF.*

Recurso n.º 20 483, em que são recorrente a Sociedade de Fabricantes, Ldª. e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Coelho Dias.

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

1. "Sociedade de Fabricantes, Ldª." inconformada com a decisão do Mmº. Juiz, de f. 44, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

"O crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação".

1.1. Não houve contra-alegações.

1.2. O Exmº. Magistrado do MºPº, junto deste tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar que a referida conclusão se deveu a mero lapso, aceitando o probatório da sentença.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe — art. 3º da LPTA — quando à suscitada questão da incompetência do tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta não se fixou se o crédito exequendo é, ou não, anterior à instauração do processo especial de recuperação da empresa, podendo deduzir-se, contudo, das datas indicadas nos pontos 1 e 2 do probatório — imposto de selo de recibo de 1994 e processo especial pendente sob o nº 206/92 — o nascimento posterior daquele crédito relativamente ao processo especial, a recorrente vem afirmar o contrário, instalando, assim, no recurso, querela factual.

E a afirmação feita, na mencionada conclusão, que a integra na sua totalidade, não é de molde a atribuir-se a mero lapso ou erro material, podendo traduzir, sim, errada apreciação de factos, o que deverá ser apreciado em sede de julgamento de facto, na instância para tal competente.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência, deste Tribunal em razão da hierarquia.

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. 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. 41º, 1, a), daquele diploma (cfr. ainda o art. 167º do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal Tributário 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 pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 15.000\$00, e 40 %.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Vitor Manuel Marques Meira. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.**Assunto:**

IVA. Isenção. Transmissão definitiva de livros, em obras completas ou por fascículos (com as respectivas capas).

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos das disposições conjugadas dos arts. 9º, 32 (redacção do DL. nº 185/86, de 14/VII), 13º, 1, a), do CIVA e verba 2.3 da lista I anexa a este código, estão isentas do imposto as importações definitivas de livros.*
- 2 — *Quer se apresentem desde logo "completas", quer surjam "por fascículos" (com as respectivas capas), tais obras têm a mesma identidade, por isso que o tratamento fiscal a adoptar numa e noutra dessas situações terá de ser igual.*
- 3 — *De modo que será de considerar isenta de IVA a importação definitiva das questionadas capas.*

Recurso n.º 20 511, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Publicações Alfa, SA. Relator o Ex.º Conselho Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Inconformada com a sentença do 4º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que julgou procedente esta impugnação

judicial deduzida por "Publicações Alfa, S.A. contra liquidação de IVA, dele recorre para esta formação a Fazenda Pública, extraindo da atinente alegação as seguintes conclusões:

I) Quando transaccionadas isoladamente, as capas de volume de fascículos não configuram uma transmissão de livros, do mesmo modo que não constitui transmissão de livros a transmissão de quaisquer outros bens que venham ou possam vir a integrar estes, desde que transmitidos individualizadamente;

II) Por outro lado, na hipótese académica de as referidas capas serem fabricadas em materiais excluídos da isenção, na alínea c) da verba nº 23 da lista I, anexa ao Código do IVA, a tributação apenas incidiria na transmissão das capas e não na dos fascículos, que continuaria a ser isenta;

III) Pois, sendo certo que nem todos os adquirentes dos fascículos viriam a adquirir as capas, não poderia, evidentemente, tributar-se a aquisição do conjunto dos fascículos com base nas características de uma capa que não viria a ser adquirida;

IV) Daqui resulta demonstrado que é possível autonomizar o conjunto dos fascículos em relação à capa que, afinal, conjunto de fascículos e capa de volume existem autonomamente, individualizadamente, pelo que é possível conferir a cada um tratamento fiscal distinto;

V) Acresce que, embora se concorde que uma capa é parte acessória do livro de que faz parte integrante, a verdade é que, no caso concreto, as capas, no momento da transmissão, não são ainda parte integrante da obra, pois são transmitidas separadamente da obra;

VI) Não só não são acessórios do conjunto de fascículos, aquando do momento da transmissão, porque são transmitidas isoladamente, sendo a sua pertença ao conjunto de fascículos de verificação futura e, pelo menos de facto, incerta, como o critério subjacente à verba 2.3 da lista I anexa ao CIVA não era — como parece entender a douta sentença recorrida — o critério da destinação do bem, mas, sim, o das características do bem;

VII) Por isso, a pergunta a fazer não era "destina-se a capa de volume a fazer parte de um livro?", mas, sim, "tem a capa característica de livro?";

VIII) Sendo evidente que, dentro deste critério, não é possível considerar as capas de volume como livros;

IX) Não sendo livros, as capas de volume não se encontravam abrangidas por qualquer norma de isenção do CIVA — nomeadamente, a invocada pela Rdª. e referida na sentença recorrida;

X) Deste modo, a transmissão dos referidos bens estava sujeito a IVA, à taxa normal, pelo que a liquidação se encontra correcta;

XI) Ao decidir como decidiu, a douta sentença recorrida violou o art. 1º do CIVA e a disposição constante a verba nº 2.3 da lista I, anexa àquele código, pelo que deverá ser revogada, declarando-se a liquidação conforme ao Direito.

Contra-alegando, a impugnante defende, doutamente, o acerto do julgado, concluindo que deve improceder o recurso.

O Exmº. Magistrado do Ministério Público neste Supremo Tribunal é, também, de parecer que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Mostram-se assentes os seguintes factos:

a) Com base numa fiscalização efectuada pela Direcção de Serviços de Controlo do SIVA foi liquidado IVA à impugnante referente aos anos de 1986 a 1990;

b) Sendo 2901005\$00 do ano de 1986, 10143849\$00 do ano de 1987, 6917408\$00 do ano de 1988, 3754857\$00 do ano de 1989 e 3281957\$00 do ano de 1990;

c) A que acrescem juros compensatórios de 3397170\$00, 10461787\$00, 5402692\$00, 2017036\$00 e 725910\$0, respectivamente;

d) Do relatório da dita Direcção (com interesse para a decisão da causa) constam os seguintes elementos:

— a actividade da impugnante consiste na edição de publicações não periódicas, nomeadamente, livros completos, encadernados, e fascículos separados que, no seu conjunto, constituem enciclopédias;

— enquadramento em IVA: encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, nos termos do art. 28º do CIVA, deduzindo IVA em toda a actividade, com os limites impostos pelo art. 21º do citado código;

— a contabilidade encontra-se informatizada, sendo a maior parte das operações registada automaticamente, com controlo interno adequado e efectivo, proporcionando uma razoável certeza de que as demonstrações financeiras reflectem a situação financeira da empresa;

— o sujeito passivo encontra-se permanentemente em situação de crédito de imposto (IVA), porque cerca de 80 % das suas operações se encontram enquadradas na verba 2.3 da lista I das tabelas anexas ao CIVA, exercendo o direito à dedução em cerca de 90 % das suas aquisições;

— foi detectado que a contribuinte não liquidou nem entregou imposto (IVA) relativo à venda de capas de volumes separadamente, não se enquadrando esta operação na lista I das tabelas anexas ao CIVA, totalizando esc. 26.999.076\$00;

e) Submetido este relatório a apreciação superior, veio a ser confirmado por despacho do Subsecretário de Estado Adjunto da Secretaria de Estado Adjunta e do Orçamento;

f) A impugnante publica obras literárias em fascículos que integram vários volumes;

g) Tais obras são integradas, ainda pelas respectivas capas;

h) As capas não servem para qualquer outro fim, uma vez que contém a gravação com o nome da obra e número do volume;

i) Os adquirentes dos volumes já completos e encadernados não pagaram IVA, nem sobre a capa, nem sobre os fascículos ou os custos de encadernação.

Ante este quadro factual, a questão que nos é colocada no presente recurso é a de saber se a importação definitiva de capas de obras publicadas e comercializadas em fascículos está, ou não, isenta de IVA.

Em sentido afirmativo se pronunciou o Acórdão desta Secção de 8 de Novembro de 1995, entendimento jurisprudencial a que, tendo presente o estatuído no nº 3 do artigo 8º do Código Civil, convictamente aderimos.

Seguindo de perto tal aresto, começaremos por referir que das disposições conjugadas dos artigos 13º, 1, a), e 9º, nº 34, redacção vigente ao tempo, a do DL. nº 185º/86, de 14/VII, do CIVA resulta que a importação definitiva de jornais, revistas, livros, folhetos e outras publicações, periódicas ou não periódicas da natureza ali — verba 2.3 da lista I anexa — assinalada estava isenta de IVA nos anos a que se referem as impugnadas liquidações: 1986, inclusivé, a 1990, inclusivé.

Pois bem, o probatório revela-nos que, a par de obras completas, já encadernadas, claramente abrangidas, então, por tal isenção, a im-

pugnante comercializou, naqueles anos, obras literárias em fascículos, sendo que as capas respectivas não servem para qualquer outro fim, uma vez que contêm a gravação do nome da obra e o número do volume.

Naturalmente, tais capas são adquiridas com o fim de permitir a encadernação de um conjunto de fascículos, assim se obtendo cada um dos vários volumes de que as obras se compõem.

De modo que, como se lê no Acórdão invocado, «a aquisição das capas, no âmbito de obras "por fascículos", deverá ser prespeticivada, em sede de IVA, tal como a aquisição das obras completas, incluindo os diversos volumes já devidamente encadernados.

«É que, se tais obras têm a mesma identidade, quer se apresentem desde logo "completas", quer surjam "por fascículos" (com as respectivas capas), ou seja, "por partes", também o tratamento fiscal a adoptar numa e noutra dessas situações deverá ser o mesmo».

Impõe-se, assim, considerar isenta de IVA (à data dos factos em causa) a importação das questionadas capas.

Como assim, as liquidações impugnadas, por ilegais, não podem manter-se na ordem jurídica, como bem decidiu o tribunal "a quo". Não merece, pois, reparo algum a sentença recorrida.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso.
Sem custas — artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição. I.V.A. Aplicação dos métodos presuntivos. Prova. Fundamentação.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A aplicação dos métodos presuntivos na liquidação do I.V.A. tem de assentar nos fundamentos previstos na lei.*
- 2 — *Esta fundamentação não se confunde com o vício de forma resultante da preterição de formalidades legais ou fundamentação insuficiente do acto tributário.*
- 3 — *A não apreciação daquela fundamentação gera uma omissão de pronúncia que não é de conhecimento oficioso.*

Recurso nº 20.540, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Sampaio Teixeira. Relator, o Exmº Conselheiro Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

Carlos Sampaio Teixeira, c. 803451148, com sede e estabelecimento sito no Lugar do Pinheiro, freguesia de Lagares, concelho de Fel-

gueiras, veio impugnar a liquidação do I.V.A. fixado em 3.206.951\$00 a que acrescem os juros compensatórios de 580.413\$00 e 80.000\$00 a título de agravamento, com o fundamento em inexistência de facto tributário, ilegalidade no recurso ao método presuntivo e preterição de formalidades legais com referência ao ano de 1986.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento.

O Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância do Porto – 2º Juízo - julgou a impugnação improcedente por se considerar que havia fundamentadamente imposto inferior e nas declarações inexactidões e omissões.

O impugnante interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 6.6.95, concedeu provimento ao recurso, anulando a liquidação impugnada por o contribuinte não saber por que foi tributado, pois as razões apresentadas pela Fazenda Nacional não assentam em factos concretos, mas em factos abstractos.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com o acórdão referido, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1 — O recorrente (R) é sujeito passivo de I.V.A. pela actividade de fabricação de calçado.

2 — Foi visitado pelos Serviços de Fiscalização Tributária, sendo detectadas vendas sem emissão de facturas, no montante de 20.043.442\$00, deixando de liquidar I.V.A. correspondente a 3.206.951\$00.

3 — Com base na informação elaborada pelos Serviços de Fiscalização, o Chefe da Repartição de Finanças fez as liquidações adicionais nos termos do artº 82º, nº 3, do C.I.V.A..

4 — Com o devido respeito, não concordamos com o douto acórdão recorrido ao concluir que o acto de liquidação enferma de formalidades legais, falta de fundamentação, quando, na verdade, o acto se encontra devidamente fundamentado como pode ver-se de fls. 3 e 12 do Processo Administrativo apenso.

5 — O douto acórdão violou, assim, os artºs. 82º e 84º do C.I.V.A., 1º do D.L. 256-A/77, de 17.6 e 120º do C.P.T..

O impugnante não contra-alegou o recurso.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento por não existir o vício de forma por falta de fundamentação que, aliás, nem sequer foi imputado pelo contribuinte e não haver possibilidade processual de se conhecer do vício de fundo imputado pelo impugnante ao acto recorrido.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto:

I — Um funcionário da Fiscalização Tributária da D.G.C.I. procedeu a uma visita ao contribuinte Carlos Sampaio Teixeira, o qual se encontrava tributado em contribuição industrial no exercício de 1986 pelo sistema do grupo A.

II — Na sua informação, esse funcionário escreveu que a empresa do contribuinte tinha um sistema de produção automatizado, utilizando a mão de obra de cerca de 50 operários, sendo a sua produção constituída por sapatos de desporto, botas injectadas, botas de cano alto e sapatos de crute, sendo toda a facturação do exercício de 1986 foi dirigida ao mercado português.

III — De acordo com essa informação, a Fazenda Pública concluiu que, durante 1986, o contribuinte efectuou vendas sem emissão de factura ou documento equivalente, no montante de 20.043.442\$00, deixando de liquidar o correspondente I.V.A. à taxa de 16% ou seja 3.206.951\$00.

IV — Para chegar a esta conclusão, a Fazenda Nacional entendeu que os elementos contabilísticos do contribuinte não mereciam crédito pelas seguintes razões:

a) — Foram detectadas algumas irregularidades relativamente ao I.V.A. deduzido na aquisição de outros bens e serviços, mas não se indicando quais eram as irregularidades;

b) — Fez-se um apanhado do custo das matérias primas consumidas, do M. D. O., do custo, do custo das vendas e do consumo de peles, para logo se concluir que segundo a produção facturada e os gastos normais por par, este consumo não chegaria à produção vendida;

c) — Fez-se a discriminação das quantidades vendidas por meses, e logo se concluiu que da análise dos consumos de peles e solas, as quantidades são insuficientes para a produção declarada, não se esclarecendo também por que razão as quantidades são insuficientes para a produção declarada;

d) — Comparou-se a distribuição ao longo do ano das quantidades vendidas, com as compras de peles e solas, concluindo-se ser notória a insuficiência das quantidades para a produção declarada, dado que, embora as vendas se distribuam regularmente ao longo do ano, durante os meses de Maio a Agosto não se realizaram quaisquer compras de matérias primas, mas também não se explica essa insuficiência;

e) — Comparando as quantidades de placas de aglomerado compradas para fazer palmilhas, com as palmilhas consumidas, e tendo em conta que cada placa tem as dimensões de 1,00x1,20m e dá para fazer 25 pares de palmilhas, o funcionário concluiu que dos 102.930 pares de calçado produzidos, 32.743 não foram facturados, mas não se explica a razão da correspondência de cada placa a 25 pares de palmilhas.

2 — O acórdão recorrido revogou a sentença da 1ª instância por o Mmº Juiz a quo não se ter pronunciado sobre as questões que devia apreciar (artº 144º, nº 1, do C.P.T.) - por omissão de pronuncia e, conhecendo depois do objecto - mérito - da impugnação em substituição da 1ª instância, julgou procedente a impugnação, anulando a liquidação impugnada, por o acto tributário praticado e impugnado enfermar de vício de preterição de formalidades legais ou vício de forma, pois a fundamentação é insuficiente e não permite seguir o inter cognoscitivo e valorativo seguido pelo funcionário da Fiscalização Tributária.

A Fazenda Pública recorre para este Supremo Tribunal por não concordar que o acto de liquidação enferme de preterição de formalidades legais, falta de fundamentação, quando, na verdade, o acto se encontra devidamente fundamentado, como pode ver-se de fls. 3 a 12 do Processo Administrativo em anexo.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o contribuinte - e recorrente para o Tribunal Tributário de 2ª Instância não alegou vício de forma por falta de fundamentação - que aliás nem sequer foi imputado pelo contribuinte ao acto impugnado mas atacou a actuação da Administração Fiscal por os factos apurados e descritos por esta não demonstrarem a correcção das conclusões em que se baseou o juízo sobre a necessidade de recurso a métodos presuntivos.

Com efeito, como bem anota o distinto magistrado do Ministério Público, não se trata de um vício de forma mas sim de um vício de fundo - é ter-se recorrido a métodos presuntivos sem que se demonstre a verificação dos requisitos de que a lei faz depender o seu uso.

Na verdade - acrescenta - uma coisa é a actuação da Administração não conter ou ter insuficiente fundamentação (que implica desconhecem-se os fundamentos em que assentou) e outra diferente é a mesma não ser fundamentada ou fundada (os fundamentos em que assenta, que são conhecidos, não serem válidos por não estarem de acordo com a realidade ou conterem alguns vícios de raciocínio dedutivo).

A este respeito estabelece o artº 82º, nº 1, do C.I.V.A., "o chefe da repartição de finanças procederá à rectificação das declarações dos sujeitos passivos quando fundamentadamente considere que nelas figure um imposto inferior ou uma dedução superior aos devidos, liquidando-se adicionalmente a diferença", tomando em conta todas as operações realizadas (vendas, compras, etc.) que os sujeitos passivos presumivelmente efectuaram e que pode resultar, designadamente, do conteúdo das declarações (erros, omissões) do confronto com as declarações respeitantes a períodos anteriores, ou com outros elementos de que disponha designadamente de outros impostos (contribuição industrial, I.R.S. e I.R.C.), de visitas de fiscalização, da verificação das existências e de contratos cruzados (recolha de elementos de contabilidade de fornecedores ou adquirentes) - cfr. artº 82º, nºs 2 e 3, do C.I.V.A..

Este normativo - artº 82º, nº 1 - exige que a rectificação das declarações dos sujeitos passivos só pode efectuar-se quando se verificarem certos pressupostos, certos factos que a possa alicerçar, sucedendo o mesmo com o recurso a presunções ou estimativas (artº 84º, nº 1).

Foi essa invocação que o contribuinte referiu nas conclusões do recurso quando afirma que não se verificaram os pressupostos legais necessários à aplicação do método presuntivo, não se encontram comprovados de forma inequívoca que tinha como consequência "a anulação total da matéria colectável" ou seja a deliberação da comissão distrital de revisão de 11.7.91 (fls. 24) que fixou o I.V.A. a corrigir.

Por seu lado, o acórdão a quo refere-se apenas à fundamentação das liquidações adicionais pois a autoridade liquidadora limitou-se a extrair conclusões, deduções e induções que não podem ser controladas pelo contribuinte ... sendo forçoso concluir que o acto tributário impugnado enferma de vício de preterição de formalidades legais ou vício de forma.

Acontece que o contribuinte apenas se refere à preterição de formalidades legais na petição inicial - artºs. 32º e 34º - por entender que não ocorreu e deveria ter ocorrido "um processo de infracção que implicaria ou a confissão dos factos pelo infractor ou, então, a detecção e verificação pessoal pelo Agente de Fiscalização dos factos geradores das presunções e não foi levantado o auto de notícia correspondente".

Ora, o levantamento do auto de notícia, na hipótese em causa, estava sujeito, ao condicionalismo previsto no artº 9º do D.L. 394-B/84, de 26.12.84.

Resulta de tudo isto que o acórdão recorrido apreciou um vício que não alegado e não apreciou o vício invocado - o recurso ao método

presuntivo afigura-se ilegítimo por não se verificarem os pressupostos legais à sua aplicação.

O impugnante não lançou mão de um recurso subordinado (artº 682º do C.P.C.) relativo à parte que não foi apreciada no acórdão a quo nem foi arguida qualquer nulidade por omissão de pronuncia no acórdão recorrido.

Não se trata de vício de conhecimento oficioso (artº 660º, nº 2, in fine, do C.P.C.) nem se preenche o condicionalismo para a aplicação dos artºs. 729º e 730º do C.P.C.

Tudo isto significa que relativamente a esse fundamento o acórdão recorrido transitou em julgado.

3 — No que respeita ao vício de forma por preterição de formalidades legais e fundamentação insuficiente não há que apreciá-lo porque o acórdão recorrido não tinha de se pronunciar sobre tal fundamento pela razão simples de não ter sido alegado nem constar das conclusões (v. artº 660º, nº 2, do C.P.C.).

De qualquer modo, a Fazenda Pública alegou que o acto tributário não enfermava de preterição de formalidades legais e encontrava-se devidamente fundamentado como constava do Processo Administrativo apenso - fls. 3 a 12 - e que não fora contrariado.

4 — Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência revogar o acórdão recorrido, mantendo-se a liquidação do I.V.A. impugnada.

Só são devidas custas na 1ª e 2ª Instâncias (no S.T.A. não há custas nos termos do artº 3º da Tabela de Custas no S.T.A.).

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 22 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto de Mais-Valias Terrenos para construção. Terrenos destinados a implantação de fábricas ou unidades fabris.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *É considerado terreno para construção aquele que é destinado aos fins sociais de uma sociedade, especialmente para a construção de uma unidade fabril.*
- 2 — *Trata-se de um terreno objectivamente para construção por se destinar à construção da unidade fabril e ser terraplanado.*

Recurso nº 20.543, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrido José António da Costa Ferreira da Cunha, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

José António da Costa Ferreira da Cunha, casado, residente no lugar da Relva, freguesia de Vila Chã, concelho de Vale de Cambra,

veio impugnar a liquidação do imposto de mais-valias de 335.040\$00 e os juros compensatórios de 100.624\$00, com o fundamento de que o prédio rústico - pinhal e mato - não se destinava à construção e não se vislumbrava qualquer vocação e utilização exclusivamente industrial.

O representante da Fazenda Pública não respondeu à matéria da impugnação.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que a liquidação deve ser anulada por haver erro nos pressupostos.

O Mmº Juiz do do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro julgou a impugnação improcedente por o terreno vendido ter à data da transmissão potencialidades para a construção.

O impugnante, não se conformando com a sentença proferida, interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 3.5.95, julgou o recurso procedente por na liquidação ter havido erros nos pressupostos.

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

1 - No caso sub júdice, o terreno foi vendido e declarado na escritura de compra e venda, com o fim de ser utilizado na realização do objecto de natureza industrial da sociedade adquirente (Metalúrgica Portuguesa de Vale de Cambra, Ldª);

2 - O mesmo foi avaliado como terreno para construção nos termos do artº 109º do C.S.I.S.S.D., e bem, pois no local foi construída uma unidade fabril, ocupando uma área de cerca de 476 m2 do terreno em causa (artº 1570º);

3 - Em face destes elementos, o terreno em causa está abrangido pelo § 2º do artº 1º do C.I.M.V., e além do mais, na escritura pública de compra e venda foi declarado que o mesmo se destinava à prossecução dos fins sociais da sociedade adquirente.

4 - Se é certo que o terreno para construção, na técnica do C.I.M.V., não abrange qualquer construção, também é certo que nesse conceito cabem seguramente todos aqueles terrenos onde é permitido o levantamento de prédios destinados à indústria, como acontece no caso sub júdice.

5 - Em face do exposto, é de manter a liquidação efectuada pela Administração Fiscal, por o acórdão de que se recorre ter violado os artºs. 1º, § 2º e 18º do C.I.M.V. e 5º do C.P.C.I..

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento por a aquisição do terreno ter por finalidade a realização do fim social da sociedade adquirente - que é uma metalúrgica - e que depois instalou no terreno uma unidade fabril; ou se entender que a matéria de facto provada não é suficiente há que lançar mão do disposto nos artºs. 729º e 730º do C.P.C..

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 - O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto.

a) - No dia 10.08.79, o impugnante comprou a Margarida Martins Gomes de Ornelas Cisneira um terreno a pinhal, eucaliptal e mato, sito no "Morangal" limites do lugar dos Dois, freguesia de Vila Chã, concelho de Vale de Cambra, inscrito na matriz predial rústica sob o artº 1570, com a área de 4.760 m2.

b) O impugnante comprou esse prédio com isenção de sisa, e pelo preço de 50.000\$00.

c) - No dia 12.05.80, o impugnante e a sua mulher venderam à sociedade "Metalúrgica Progresso de Vale de Cambra, Ldª", o prédio

dito em a), pelo preço de 1.498.000\$00 - cfr. escritura pública de fls. 42 a 44.

d) - Não tendo o impugnante apresentado declaração de mais-valias pela venda dita em c) foi ao mesmo levantado auto de notícia, cujo teor consta do processo administrativo de liquidação apenso.

e) - Em face do auto de notícia dito em d), e sobre a mais-valia apurada de 1.448.000\$00 (1.498.000\$00 - 50.000\$00) foi então liquidado o imposto de mais-valias na quantia de 333.040\$00 e juros compensatórios de 100.624\$00.

f) - O prédio vendido e dito em a) foi avaliado como terreno para a construção nos termos do artº 109º do C.S.I.S.S.D., tendo-lhe sido atribuído nessa finalidade o valor de 770.400\$00.

g) - No dia 24.4.84, o ora impugnante foi notificado do resultado da avaliação dita em f) e não moveu qualquer reacção a essa AVALIAÇÃO.

h) - Não tendo sido efectuado o pagamento eventual da liquidação dita em e), foi a mesma debitada ao tesoureiro da Fazenda Pública em 03.11.85.

i) - Quer antes quer depois da venda dita em c), a empresa adquirente comprou outros prédios na zona do terreno ora em causa, totalizando uma área superficial de 160.000 m2.

j) - A realização do contrato dito em c) é necessária à prossecução dos fins sociais da sociedade adquirente.

l) - Quer antes quer depois da venda dita em c), a empresa adquirente procedeu em conjunto com a terraplanagem de outros terrenos contíguos á terraplanagem de cerca de 300 m2 do terreno em causa.

m) - Na zona terraplanada dita em l) veio a empresa adquirente a implantar uma unidade fabril, ocupando uma área de cerca de 476 m2 do terreno em causa, que representa cerca de um décimo do mesmo terreno referido em a).

n) - à data da transmissão referida em c) não existia anteprojecto, plano ou antepiano de urbanização aprovado para o local onde se situa o prédio referido em a).

o) - O prédio referido em a) situava-se a mais de 50 m da via pública pavimentada e servida de redes de abastecimento de água e de luz e de drenagem de esgotos, não se encontrando assim em zona urbanizada.

p) - No termo de declaração de sisa (fls. 89) a adquirente, referida em c) declarou que o terreno referido em a) não se destinava à construção urbana.

q) - Na escritura referida em c) consta apenas que a aquisição do prédio pelo adquirente teve como escopo os fins sociais referidos em j).

2 - Alcança-se da matéria de facto dada como provada que o terreno em causa foi adquirido para a realização dos fins sociais da sociedade adquirente e, em parte do terreno terraplanado, foi implementada uma unidade fabril.

Com efeito, na escritura pública de aquisição declarou-se que o terreno adquirido era necessário para a prossecução dos fins sociais da sociedade adquirente.

Resulta de tudo isto que o terreno foi adquirido com destino à construção de uma unidade fabril da sociedade ou seja que o terreno tinha por fim a construção, satisfazendo os fins sociais da sociedade adquirente.

O destino do terreno era a construção da unidade fabril como resulta da matéria de facto considerada como provada. O terreno estava destinado objectiva e subjectivamente à construção da unidade fabril.

Acontece que o mencionado terreno fora avaliado como terreno para construção sem qualquer reacção por parte do impugnante.

Quer dizer: o terreno adquirido destinava-se à satisfação dos fins sociais da sociedade adquirente ou seja para a construção da unidade fabril.

3 - O acórdão recorrido centra a sua fundamentação no facto do terreno em causa não se situar numa zona urbanizada ou com plano de urbanização nem foi declarado no título aquisitivo que se destinava à construção (artº 1º e § 2º do C.I.M.V.).

Está provado que não há nenhum plano de urbanização onde o terreno esteja integrado.

Todavia, na escritura de aquisição de 12.5.80 (fls. 42) descreve-se que “a venda e a realização do presente contrato é necessária à prossecução dos fins sociais da sua representada”.

Resulta, pois, da escritura que o terreno se destinava ao fim social da sociedade adquirente - construção de unidades fabris, escritórios, armazéns, estaleiros, parque de estacionamento, etc..

Está provado nos autos - v. *supra*, nº 1 - que o terreno foi terraplanado e nele foi construída uma unidade fabril e o terreno era servido de redes de abastecimento de água e de luz e de drenagem, não se encontrando assim numa zona urbanizada.

Todos estes elementos revelam que o terreno tinha o destino diverso do da agricultura ou de silvicultura. Ficava afecto aos fins sociais desenvolvidos pela sociedade adquirente o que a matéria de facto considerada provada pelo acórdão recorrido revela quando se refere à terraplanagem e à construção da unidade fabril.

O terreno referido apresenta-se, no todo ou em parte, afecto à construção.

Objectivamente destinava-se à construção da fábrica ou dos respectivos elementos o que é revelado pela terraplanagem efectuada pela sociedade adquirente.

Esta situação real esta enquadrada no artº 1º, nº 1, e § 2º, II, do C.I.M.V., na medida em que no título aquisitivo se declara que o terreno era adquirido para a prossecução dos fins sociais da sociedade adquirente.

Em suma: a prova considerada pelo acórdão recorrido revela que o terreno adquirido se destinava à construção em face do propósito constante da escritura pública de aquisição.

Aliás, esta ideia resulta também dos factos considerados provados pelo acórdão a *quo* quando manifesta que o impugnante adquiriu o terreno em 10.8.79 por 50.000\$00 e por escritura de 12.5.80 (o acórdão recorrido, por lapso de leitura da escritura (fls. 42) diz que esta foi celebrada em 10.5.90 - v. sisa paga em 24.3.80 (fls 89)) vendeu o mesmo prédio por 1.498.000\$00 - 9 meses depois por o imóvel passar a ser terreno para construção da unidade fabril da empresa adquirente, e não para ser destinado à agricultura ou à silvicultura.

Portanto, ao contrário do que se escreve no acórdão recorrido, está-se patentemente perante “valorizações meramente ocasionais ... ganhos trazidos pelo vento” (Relatório do C.I.M.V. nº 4) e não “as mais-valias puramente nominais, isto é, ganhos atribuídos à desvalorização da moeda ...” (Relatório nº 2, III), pois a diferença do

preço não pode fundamentar-se na desvalorização da moeda, dado o período entre as aquisições.

4 - Em seguimento do exposto, o acórdão recorrido não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei o que tem como efeito a sua revogação, mantendo-se a sentença da 1ª instância bem como a liquidação impugnada.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar o acórdão recorrido.

Só são devidas custas na 1ª e 2ª Instâncias (neste S.T.A. não são devidas, dado o disposto no artº 3º da Tabela das Custas no S.T.A.).

Lisboa, 22 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição predial. Acto de tributário relativo a prédio arrendado. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *Havendo o acto tributário sido praticado sob consideração de que o contrato celebrado entre o sujeito passivo da contribuição predial e um terceiro era de arrendamento e os valores por aquele recebidos eram rendas e tendo-o o mesmo impugnado com o fundamento de que o contrato firmado não era de arrendamento ou de promessa de arrendamento, mas contrato-promessa de compra e venda, tem o tribunal de decidir a questão de saber se houve ou não arrendamento e não se houve ou não contrato-promessa de compra e venda, por ser aquele que releva para efeitos da incidência da contribuição predial.*
- II — *A decisão que não haja conhecido dessa questão tem de ser revogada para ampliação da matéria de facto.*

Processo n.º 12 721. Recorrente: Ursula Elfriede Mauser; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Ursula Elfriede Mauser, com os sinais dos autos, dizendo-se incomformada com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, de 90.03.30, que, sob fundamento, de que não se lograra provar a inexistência do facto tributário e da ilegalidade do acto tributário, julgou improcedente a impugnação judicial que, sob pretexto de que as quantias consideradas como rendas por banda da Administração Fiscal haviam sido recebidas a título de pagamento do preço da venda do prédio que se comprometera a fazer por contrato-pro-

messa celebrado com a pessoa que lhe entregou essas quantias, deduziu contra a liquidação da contribuição predial dos anos de 1985 a 1987 e ao seu prédio sito na Rua Mário Henriques Leiria, nº 10, Cobre, Cascais, dela recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Como fundamento desta pretensão, a recorrente alega, em síntese, que o contrato-promessa se tem de considerar como válido à face do disposto no n.º 3 do artº 410º do C.Civil, na redacção introduzida pelo D.L. n.º 236/80, de 18 de Julho, sob cuja égide ocorreu a situação em apreço, e que, não resultando do contrato celebrado que as partes houvessem querido celebrar não um contrato-promessa de compra e venda mas um contrato de arrendamento ou contrato-promessa de arrendamento, caberia à Administração Fiscal provar que o contrato celebrado era de arrendamento e que o acto tributário não contém a fundamentação donde possa colher-se a razão da atitude da Administração, em manifesta violação do n.º 3 do artº 268º da C.R.P.

III — Não houve contra-alegações da Fazenda Pública.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que opina no sentido da revogação da decisão recorrida para ampliação da matéria de facto, por a solução da causa passar por saber se a impugnante arrendou ou não o prédio essa questão não se mostrar ali resolvida.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — A matéria de facto.

Na sentença recorrida deu-se por provado o seguinte quadro fáctico:

a) Está inscrito na matriz predial da freguesia de Alcabideche do concelho de Cascais, em nome da impugnante, o prédio urbano sito na Rua Mário Henriques Leiria, nº 10, Cobre.

b) Em 2 de Novembro de 1988 foi levantado auto de notícia contra a impugnante, por ela não ter apresentado até à data da declaração de prédio urbano arrendado a que se refere o artº 116º do Código da Contribuição Predial, em relação aos anos de 1985, 1986 e 1987 e àquele prédio; e, por tendo-o arrendado, com início em 1 de Abril de 1985, pela renda mensal de DM 2450.00, que recebeu de transferências bancárias de 1 de Abril de 1985, no montante de DM 24 750.00, de 1 de Janeiro de 1986, no montante de DM 33 000.00 e de 1 de Janeiro de 1987 no montante de DM 33 000.00, não ter apresentado até à data do auto de notícia o respectivo contrato de arrendamento.

c) Na sequência do levantamento do auto de notícia, a Administração Fiscal liquidou a contribuição predial devida por esse arrendamento, apurando relativamente a 1985, 315 841\$00 (incluindo 125 745\$00 de juros compensatórios), relativamente a 1986, 422 224\$00 (incluindo 129 392\$00 de juros compensatórios) e, relativamente a 1987, 421 336\$00 (incluindo 70 767\$00 de juros compensatórios).

B — A sentença recorrida.

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação sob consideração de que, atenta apenas a relevância, sob o ponto de vista do direito fiscal, da realidade económica que contra-promessa com tradição da coisa pode representar, — para o que era indiferente que ele não tivesse validade por vício de forma —, a impugnante não tinha logrado convencer da sua existência e, por isso, gozando

o acto de liquidação da presunção de legalidade, não poderia ela ser anulada.

C — A fundamentação.

1. Da falta de fundamentação do acto tributário.

A recorrente vem, em sede de recurso, imputar ao acto sindicado uma ilegalidade cujo conhecimento não submeteu à pronúncia do tribunal recorrido.

Trata-se da falta de fundamentação da liquidação.

Os recursos, — está dito até à saturação na jurisprudência —, são meios de impugnar as decisões judiciais sindicadas e não de obter a pronúncia sobre questões novas que não sejam de conhecimento oficioso.

O contrário perverteria a lógica dos recursos, eliminando graus de jurisdição.

A falta de fundamentação não é questão que seja de conhecimento oficioso, muito embora a recorrente impute ao acto o vício de inconstitucionalidade, por ofensa ao nº 3 do artº 268º da C.R.P. e o tribunal não possa aplicar normas que infrinjam o disposto na Constituição ou os princípios nela consignados (artº 207º).

Não se está perante a aplicação de uma norma que infinja a Constituição, mas perante a sua aplicação directa.

A sanção advinda desta violação directa da Constituição só poderia acarretar a nulidade do acto, com a consequente possibilidade do seu conhecimento oficioso em sede de recurso, no dizer do Prof. José Carlos Vieira de Andrade (O Dever de Fundamentação Expressa dos Actos Administrativos, págs. 287 e segs.), quando «a lesão provocada pelo vício na ordem jurídica se revista de uma *gravidade especial*, que pode resultar, ou do reforço normativo directo do próprio imperativo da fundamentação, ou da densificação da posição jurídica do particular em certo tipo de circunstâncias», apontando-se como exemplo dessas situações o da fundamentação que represente, segundo a lei, a “garantia única ou essencial da *salvaguarda* de um valor fundamental da juridicidade ou da *realização* do interesse público específico servido pelo acto fundamentando” e o da fundamentação que diga respeito a actos que “afectem a força jurídica especial dos preceitos constitucionais relativos aos direitos, liberdades e garantias” (A. e op. cit., págs. 293).

Esta doutrina pode ver-se hoje consagrada no artº 133º, nº 2 do C.P.Administrativo.

Fora desses casos, neles se situando o caso do acto tributário praticado na sequência de procedimento administrativo, a falta ou insuficiência de fundamentação só determina a sua anulabilidade.

Tal entendimento tem como consequência que essa ilegalidade só poderia ser conhecida sob invocação da parte, feita em tempo e momento próprios: a impugnante careceria de a ter alegado logo na petição inicial, altura em que deveria alegar todas as causas de pedir, consubstanciadas nas concretas ilegalidades do acto (artº 90º do C.P.C.I. sob cujo regime foi deduzida a impugnação).

Por isso não se conhece desse fundamento do recurso.

2. Da inexistência dos actos tributários.

A recorrente alegara como fundamento de ilegalidade do acto tributário a inexistência dos factos tributários que serviram de seus pressupostos ou sobre os quais ele assentou, ou seja a inexistência de qualquer rendimento proveniente de arrendamento do prédio urbano.

E, concretizando essa ilegalidade, afirmou que não havia celebrado qualquer contrato de arrendamento, como a Administração havia in-

tuído a partir do facto da percepção dos valores por ela constatado, mas um contrato-promessa de compra e venda do prédio, constituindo as quantias recebidas parcelas do preço acordado.

Na sentença, após se considerar, - e bem -, irrelevante para o direito fiscal a (possível, não havendo que fazer um juízo acertório do vício do negócio por estar fora da competência do tribunal) invalidade do contrato promessa, formou-se um juízo probatório sobre a eventual existência de uma transmissão do prédio, feita a coberto de um contrato-promessa, acompanhada da sua tradição e concluiu-se que ela não estava demonstrada.

Todavia, não se pronunciou sobre se havia ou não sido celebrado o contrato de arrendamento pressuposto pela Administração como causa da percepção do rendimento gerado pelo prédio e prática do acto tributário impugnado.

A asserção de que não se mostrava provado o contrato-promessa não traz logo consigo a conclusão, como se fora inevitável, da existência do contrato de arrendamento pressuposto pela Administração.

Havendo a recorrente alegado que o contrato celebrado e reduzido a escrito nos termos exibidos não fora de arrendamento, tinha o tribunal de emitir um juízo sobre esses factos alegados, dado que a norma de tributação, que lhe foi aplicada, os pressupõe (artºs 1º, 5º e 113º do C.C.Predial).

Aliás, só dessa questão haveria de curar.

Para a questão a decidir não haveria que fazer qualquer juízo sobre a existência de qualquer transmissão económica do prédio, a coberto de um contrato-promessa com tradição da coisa, como modo de por essa via se concluir, como consequência forçosa, que o sujeito passivo da contribuição predial era outro e de que os valores recebidos diziam respeito ao pagamento do preço.

Relevante e necessário, perante a norma de tributação, era apenas saber se os valores recebidos eram ou não de arrendamento do prédio.

De resto, a questão da validade do contrato-promessa nem sequer poderia ser decidida pelo tribunal tributário perante o que se diz no artº 82º do Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, de que “Desde que exista acto ou contrato susceptível de operar a transmissão, o chefe de repartição de finanças só poderá abster-se de fazer a respectiva liquidação com fundamento em nulidade ou ineficácia julgada pelos tribunais competentes”.

Daqui resulta que não tendo a Administração o poder de conhecer da validade do acto ou contrato susceptível de, em abstracto, operar uma transmissão e tenha de proceder à liquidação do imposto da sisa, de doações ou sucessório, e essa susceptibilidade exista quando a roupagem das estipulações ou a figuração exterior se ajustem a um certo figurino desenhado na lei como modo formal de se poder operar uma transmissão, também o não pode fazer o tribunal, dado que a sua competência é no caso, balizada pela daquela ao poder sindicat os seus actos de liquidação (artº 61º, nº 1, al. a) do E.T.A.F.).

Note-se que não será o facto de o imposto em causa ser a contribuição predial que mudará a pertinência do juízo sobre a validade e existência do contrato-promessa.

É sabido que, radicando-se a sujeição passiva da contribuição predial no titular do direito ao rendimento e presumindo-se como tal as pessoas em nome de quem os prédios se encontrem na matriz ou que deles tenham a efectiva posse (artº 6º C.C.Predial), a transmissão relevada para efeitos da sisa releva também para efeito da

contribuição predial, determinando a liquidação desta a quem tiver adquirido o respectivo direito (artº 229º C.C.P.).

Por isso, as referidas condicionantes legais influenciam também o regime da contribuição predial.

A face das normas de tributação (artºs 1º, 3º, 5º, 6º e 113º do C.C.Predial), o rendimento do prédio urbano, que advenha do recebimento de rendas devidas em cumprimento de contrato de arrendamento, está sujeito a contribuição predial, devida pelo titular do direito a esse rendimento que se presume seja o seu proprietário ou o seu possuidor.

A liquidação será, assim ilegal se o contrato celebrado entre a impugnante e Dieter Jankowski não foi de arrendamento, como foi pressuposto pela Administração para aplicar aquela norma de tributação.

Apenas depois de decidida a questão de saber se o contrato celebrado pela recorrente foi ou não de arrendamento, facto este que a impugnante nega, se poderá ditar a solução de direito, nos termos expostos.

Mas a sentença não a resolveu.

Temos, portanto, que a sentença recorrida tem de ser revogada, por ser necessária à decisão da causa a ampliação da matéria de facto, do conhecimento da questão de saber se a recorrente arrendou ou não o prédio urbano a Dieter Jankowski e se os valores que dele recebeu são ou não de rendas.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, revogar, nos termos dos artºs 729º, nº 3 e 730º, nº 1 do C.P.C., a decisão recorrida, devendo o tribunal *a quo* proceder à ampliação da matéria de facto nos termos ordenados e decidir a questão conforme o direito definido.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição Industrial. Art.51ºA do respectivo Código. Correções a matéria colectável. Recorribilidade do acto do membro do Governo propósito do abrigo do artº138º do citado Código. Custos indirectos. Juros compensatórios. Agravamento. Fundamentação do acto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — *Sob pena de inconstitucionalidade do §5 do art.138º do C.C.I. por ofensa ao nº4 do artº268º da C.R.P., do despacho ministerial proferido em recurso hierárquico nos termos daquele artº138º, cabe recurso contencioso.*

II — *As correções à matéria colectável estão subordinadas ao objectivo de assegurar um tratamento equitativo aos contribuintes e encerrar uma grandeza susceptível de mensuração objectiva.*

III — *Radicando a tributação dos contribuintes do Grupo A em contribuição industrial em lucro real e efectivo, este é o lucro das actividades reportadas ao saldo revelado pela conta dos resultados do exercício ou de ganhos e perdas elaborada em obediência a são princípios de contabilidade.*

IV — *A qual consistirá na diferença entre todos os proveitos ou ganhos realizados no ano anterior a que o ano fiscal respeitar e os custos ou perdas imputáveis ao mesmo exercício.*

V — *Se o critério usado pela recorrente na determinação da matéria colectável visou a limitação de custos, é legal a correção, dentro de um critério de razoabilidade, efectuada pela Direcção Geral das Contribuições e Impostos.*

VI — *Sempre que o atraso na determinação da matéria colectável seja imputável ao contribuinte há lugar a juros compensatórios.*

VII — *É perfeitamente legal o agravamento previsto no art.138º §5º do C.C.I. quando o montante se situa dentro dos limites mínimos e máximos previstos na lei e o recurso foi desatendido em mais de 25% do valor contestado.*

VIII — *Está fundamentado o despacho que explicita as razões de facto e de direito em que assentou a decisão, como manifestação de vontade da Administração.*

Recurso n.º 13.106, em que são recorrente Kaiser Engineers and Constructors Inc. e recorrido o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais. Relator, o Exm.º Sr. Conselheiro Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Kaiser Engineers and Constructors Inc., Sociedade Comercial norte-americana estabelecida em Portugal através de uma Sucursal em Lisboa, na Avenida Marquês de Tomar, 44-5º veio, perante este Tribunal, interpôr recurso contenciosos de anulação do despacho de 19 de Setembro de 1990 do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais que negou provimento ao recurso hierárquico interposto ao abrigo do artº138º do Cód. de Contribuição Industrial das Correções à matéria colectável propostas na sequência de exame à escrita da recorrente relativamente aos anos de 1986, 1987 e 1988, com a consequente liquidação dos juros compensatórios e a fixação de um agravamento às colectas de imposto, alegando em síntese o seguinte:

1 — As correções da matéria colectável que levaram às liquidações adicionais de contribuição industrial foram efectuadas pela Administração Fiscal com base na aceitação do critério de imputação de custos indirectos consistentemente utilizada pela Sucursal.

2 — Defende a recorrente, tal como o fez no recurso hierárquico, que a imputação dos custos indirectos deve ser feita com base num critério de repartição assente nas margens brutas apuradas.

3 — Enquanto que os Srs. Peritos da Fiscalização Tributária da Direcção Geral das Contribuições e Impostos entenderam que tal imputação de custas deveria ser feita com base nos proveitos.

4 — Porque está em causa uma divergência de critérios entre o contribuinte e a Administração Fiscal, não são devidos juros compensatórios.

5 — O despacho de indeferimento recorrido baseou-se numa informação do técnico economista, fundamentalmente confirmada pelo Técnico principal, pelo Sub director Geral e por último pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais.

6 — A referida informação, quanto ao critério de imputação de custos indirectos, limita-se a dizer que apesar de se reconhecer não haver critérios rigorosamente justos se afigurou mais de acordo com a realidade desta empresa imputá-los segundo os proveitos obtidos.

7 — Na fixação do agravamento à colecta nos termos do §5º do artº138º do C.C.I. não foi indicado qualquer critério, optando pura e simplesmente pelo valor máximo permitido.

8 — Finalmente assaca ao despacho impugnado o vício de insuficiência de fundamentação uma vez que não explicita as razões que motivaram a correcção da matéria colectável e que é omissa no que respeita à reclamada inexistência de juros compensatórios invocando ainda a ilegalidade do acto recorrido segundo parece, porque o artº51-A do C.C.I. foi incorrectamente aplicado.

Na resposta, a autoridade recorrida, contesta, fundamentalmente, e em síntese, ponto por ponto, ao alegado na petição de interposição de recurso, nomeadamente, o critério da imputação dos custos de uma filiada de uma multinacional sediada nos Estados Unidos da América e que numa situação desses suscita problemas muito delicados de controlo de fiscalização uma vez que a afinidade entre as empresas propicia que entre a empresa central e as suas filiais e sucursais ou entre estas, se estabeleça arbitrariamente o designado "preço de transferência" de factores produtivos, de produtos acabados e semi-acabados ou de serviços e como consequência de tal prática, os valores apresentados podem diferir profundamente dos preços livres que se cobrariam por transacções ou prestações de serviços comparáveis, em condições normais de concorrência entre entidades sem a assinalada interdependência; que os processos a que usualmente se recorre são a sobre e a sub-facturação, o pagamento de "royalties" excessivos, os empréstimos sem juros e a imputação artificial de custos comuns; nessas eventualidades, o artº51º do C.C.Industrial permite se proceda a procedimentos correctivos, portanto legalmente autorizados, face às relações especiais entre o contribuinte e outra pessoa, por virtude das quais tivessem sido estabelecidas condições diferentes dos normalmente acordados entre pessoas independentes donde resulte um lucro apurado em face da escrita, diverso do que se encontraria na ausência dessas relações.

A verificação de tais pressupostos é patente no condicionalismo em presença, que aqui se dá como reproduzido.

Contesta a pretensa insuficiência da fundamentação já que são claramente evidenciadas as razões de facto e de direito que motivaram as determinantes do indeferimento.

Quanto aos juros compensatórios diz que desde a entrada em vigor do C.C.I. a Administração Fiscal firmou uma interpretação consistente sobre o método de imputação dos custos em causa pelo que, nessas condições não pode a recorrente alegar ignorância sobre a correcta interpretação do mecanismo legal, não se tratando de uma simples e natural divergência de critérios: o retardamento da liquidação é, pois imputável à recorrente e nessa conformidade são devidos juros compensatórios.

Finalmente, quanto ao agravamento à colecta foi definido o seu montante de acordo com os parâmetros legais fixados no §5º do art.138º do C.C.Industrial e graduado consoante as circunstâncias do caso pelo que não se justifica a pretensão da recorrente no sentido da redução do seu valor.

Notificadas para alegações ambas as partes as produziram e apresentaram, reafirmando as posições anteriores.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

A) O presente recurso tem como objecto a anulação do despacho de Sua Excelência o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais que, indeferindo o recurso hierárquico interposto pela Recorrente, confirmou as correcções à matéria colectável propostas pela Direcção Geral das Contribuições e Impostos, para os exercícios de 1986, 1987 e 1988, os juros compensatórios e, adicionalmente, penalizou a Recorrente com o agravamento de 4,6% nos termos do nº5 do artº138º do C.C.I..

B) O presente recurso é tempestivo e legal e a Secção de Contencioso Tributário do STA competente em razão de matéria e de hierarquia.

C) A Recorrente adopta internacionalmente, e também em Portugal, há muitos anos, constitucionalmente, o critério de repartição por margens brutas para efeito de determinação das suas matérias colectáveis.

D) Este critério respeita os sãos princípios contabilísticos, é aceite em Portugal e internacionalmente pela ciência e técnica contabilística e fiscal e é, teoricamente, tão adequado como o dos proveitos (volume dos negócios) ou o dos custos directos, para repartir encargos gerais.

E) Este critério é o mais adequado à realidade da Recorrente, porque a Recorrente é uma empresa prestadora de serviços de direcção e coordenação de obras, que frequentemente tem de adquirir bens e serviços externos a incorporar em obras de terceiros inflacionando, assim, significativamente os seus proveitos, e os seus custos directos, sem que isso afecte as suas margens brutas ou o seu rendimento.

F) A Administração Fiscal não aceitou o critério das margens brutas e impôs a adopção de outros critérios por razões que se prendem, exclusivamente, com a liquidação de maior imposto à Recorrente.

G) O acto recorrido carece de fundamentação pois não esclarece, concretamente, as razões que determinaram a correcção à matéria colectável, e é omissa na parte respeitante à reclamação relativa aos juros compensatórios.

H) Sem conceder, mesmo que assim se não entenda, pelo menos, no que respeita aos juros compensatórios é pacífico, na doutrina e na jurisprudência, o princípio de que tais juros não devem ser liquidados sempre que o atraso não é determinado por comportamento censurável do contribuinte.

I) O arquivamento fixado pela entidade recorrida no uso dos poderes conferidos pelo §5º do artº138º do C.C.I., é manifestamente exagerado e desajustado ao comportamento e à boa fé da Recorrente.

Termos em que, e invocado o duto suprimento de V.Ex^{as} deve ser anulado o despacho saneador de Sua Excelência o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 19.7.90, anulando-se, consequentemente as correcções a matéria colectável da Recorrente, os juros compensatórios e o agravamento decretado.

Nas suas alegações a autoridade recorrida concluiu:

a) O critério de imputação de custos indirectos utilizado pela recorrente introduz uma manifesta distorção no resultado contabilístico

que se obteria em condições normais, violando assim o disposto nos artºs 22º e 26º do C.C.I..

b) Por isso, se justificou a intervenção correctiva da D.G.C.I. no sentido de reparar tal irregularidade.

c) Os Serviços da Administração Fiscal adoptaram, no caso, uma uniformidade de procedimento, actuando em conformidade com o critério desde sempre praticado, não só por ser aquele que decorre da hermenêutica do Código em referência, como também por ser o ajustado à directiva contida no artº 7º §6º da Convenção Tipo da OCDE sobre Dupla tributação.

d) O acto impugnado não padece do pretenso vício de fundamentação, uma vez que através do enlace remissivo autorizado pelo artº 1º nº 2 do Dec.Lei 256-A/77, de 17 de Junho revela todos os justificativos de que dependeu a decidida correcção da matéria colectável.

e) Uma vez que, no condicionalismo sub judice, se verifica existir um retardamento da liquidação do imposto, sendo tal atraso imputável a contribuinte, reunidos estão os elementos constitutivos do débito dos inerentes juros compensatórios.

f) O montante do agravamento fixado nos termos do artº 138º §5º do C.C.I. revela-se conforme ao critério legal e ajustado às circunstâncias do caso.

g) O despacho recorrido acatou, pois, todas as disposições legais aplicáveis e decidiu de acordo com a correcta interpretação de direito, pelo que não têm qualquer sustentação os vícios invocados pela recorrente.

Após promoção do Exmº Magistrado do Ministério Público junto deste STA e despacho Subsequente do Relator, veio a Recorrente especificar as normas jurídicas violadas e que, em seu entender, são os artºs 26º, 51º-A e 138º §5º do C.C.I. e artºs 1º do Dec.Lei 256-A/77, de 17 de Junho e 268º nº 3 da Constituição da República Portuguesa.

No seu douto parecer (fls. 71v e 72) o Exmº Procurador-Geral Adjunto opina no sentido da inverificação do vício de forma e do vício de violação de lei. Quanto ao primeiro, considera que o acto recorrido está suficientemente fundamentado por remissão para o parecer técnico que consta de fls. 16 e segs.; que a liquidação dos juros compensatórios é uma consequência legal (art. 20º do CPCI) e a sua fixação depende apenas da operação aritmética feita, aliás, por entidade diversa da do autor do acto.

Quanto ao vício de violação de lei, a Recorrente não conseguiu em nenhuma das conclusões, delimitadoras do objecto do recurso, referir como e em que medida é que o critério usado pela Administração Fiscal viola os artºs 26º e 51º-A do C.C.Industrial; como e em que medida a fixação dos juros compensatórios viola a lei o mesmo se passando relativamente ao agravamento que alega violar o §5º do artº 138º do C.C.I..

É de parecer, pois, que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Pertinentemente apura-se dos autos que:

1 — A Recorrente é uma Sociedade comercial norte americana estabelecida em Portugal através de uma Sucursal em Lisboa, contribuinte do Grupo A da contribuição industrial, sendo colectada pela Repartição de Finanças do 11º Bairro Fiscal de Lisboa.

2 — Na sequência de exame à escrita efectuada pelos Serviços de Fiscalização de Empresas da D.G.C.I. foram efectuadas diversas correcções à matéria colectável da contribuição industrial, apurada nos exercícios de 1986, 1987 e 1988.

3 — Em 14 de Fevereiro de 1990, ao abrigo do artº 138º §1º do C.C.I. interpôs recurso hierárquico para o Ministro das Finanças quanto às correcções à matéria colectável que foi indeferido.

4 — Em 22 de Outubro de 1990 foi a Recorrente notificada pelo chefe da Repartição de Finanças do 11º Bairro Fiscal do indeferimento do recurso hierárquico e que lhe havia sido fixado, para efeitos de contribuição industrial - Grupo A - o lucro tributável de 47.112.493\$00, 253.966.954\$00 e 314.690.471\$00 relativos, respectivamente, aos exercícios de 1986, 1987 e 1988, sendo ainda fixado o agravamento de 289.004\$00, 1.195.179\$00 e 12.556.320\$00, relativamente a cada um dos exercícios de 86, 87 e 88.

5 — Nos termos do §2º do art. 138º do CCI pronunciou-se a Inspeção Geral de Finanças emitindo parecer concordante com as correcções propostas, constante do processo instrutor.

6 — Referenciando o Relatório do exame à escrita (cf. proc. instrutor) e na sequência do recurso hierárquico foi produzido, para além do parecer da Inspeção Geral de Finanças, informação na Direcção dos Serviços de Fiscalização Geral em 19.6.90 pelo técnico economista que invocando os elementos constantes do dito Relatório lhe mereceram concordância pelas razões ali aduzidas, de forma condensada.

7 — Dessa informação, para além de outras correcções faz-se sobressair, em particular as correcções efectuadas na imputação dos custos indirectos de um grupo vasto que respeitam à limitação de custos, envolvendo divergência de critérios de apreciação.

8 — No rosto da informação em 20.6.90 foi emitido parecer pelo Técnico economista assessor principal, remetendo para o parecer da Inspeção de Finanças: "Confirmo, de harmonia com a informação prestada ser de indeferir o recurso, aliás, reiterando o parecer da Inspeção Geral de Finanças. Assim serão de fixar os agravamentos à colecta nos termos do §5º do artº 138º do C.C.I. em 28.900\$00, 1.195.174\$00 e 2.556.320\$00, respectivamente, para os exercícios de 1986, 1987 e 1988".

9 — O Subdirector Geral das Contribuições e Impostos após na mesma data (20.6.90) o seguinte despacho: "Concordo com a proposta de indeferimento do pedido. À consideração. Amável Silvio da Costa - Subdirector Geral".

10 — Sobre esta posição recaiu o seguinte despacho: "Concordo. Indefiro - 19.7.90 - O Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, José de Oliveira Costa".

11 — É deste despacho que vem interposto o presente recurso.

12 — Em 22 de Outubro de 1990 foi a Recorrente notificada pelo Chefe da Repartição de Finanças do indeferimento do recurso hierárquico e que lhe havia sido fixado para efeitos de contribuição industrial o já referido lucro tributável em 4 relativamente a cada um dos exercícios de 1986, 1987 e 1988 e dos agravamentos referidos em 8 e bem assim do respectivos juros compensatórios, de 4.109.318\$00, 10.255.359\$00 e 6.953.620\$00 relativos aos referidos exercícios.

13 — Após a notificação do indeferimento do recurso hierárquico e obtida cópia do despacho de indeferimento acompanhado de pareceres e informações que fundamentaram o despacho recorrido, vem assacado pela recorrente vício de falta de fundamentação e de violação da lei.

Esta a factualidade que será de tomar em consideração na busca da solução jurídica adequada.

Importa referir, prioritariamente, que dúvidas não se levantam, hoje, sobre a recorribilidade contencioso do despacho recorrido, face ao disposto no nº4 do artº268º da C.R.P. que garante aos interessados a interposição de recurso contencioso com fundamento em ilegalidade contra quaisquer actos administrativos, independentemente da sua forma, que lesem os direitos ou interesses legalmente protegidos.

Perante este preceito constitucional, é evidente que a norma do §3º do artº138º do C.C.I. tem de ceder, sendo inconstitucional, cabendo, pois, recurso da autoridade recorrida para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo - artº32º, nº1 alínea c) do ETAF.

Vejam, pois, os vícios assacados na petição inicial de recurso e mantidos nas alegações - conclusões, começando pelo invocado vício de violação de lei já que, nos termos do artº57º da LPTA, a sua eventual procedência tutela de forma mais eficaz e estável os interesses ofendidos.

A não proceder, seguir-se-à o conhecimento da falta de fundamentação do despacho recorrido.

Sustenta a Recorrente que foram violados os artsº26, 51º-A e 138º §5º do C.C.I..

Enumera o artº26º, de uma forma exemplificativa quais os custos a ter em conta para efeitos fiscais, considerando-se como tais e fundamentalmente os encargos que se tornou indispensável suportar para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a impostos e para a manutenção da fonte produtora mas dentro dos limites tidos como razoáveis pela Direcção Geral das Contribuições e Impostos.

O C.C.I., através deste artº26º permite, assim, aos Serviços Tributários o estabelecimento de limites tidos como razoáveis quanto aos custos ou perdas contabilizadas pelos contribuintes do Grupo A, permitindo-se aos Tribunais, face ao já citado artº268º nº4 da C.R.P. conhecer dos actos administrativos lesivos dos direitos e interesses (Noções Fundamentais de D. Fiscal II vol. pág.532 de Vitor Faveiro).

O que está em causa é um conceito jurídico-fiscal de lucro real efectivo previsto no artº22º do C.C.I. para efeitos tributários dos contribuintes do grupo A que reporta o objecto da determinação do lucro ao saldo da conta dos resultados ou ganhos e perdas reveladas pela diferença entre proveitos e custos ou perdas.

Porém, a recorrente não conseguiu referir, ao menos, como é que pelo acto recorrido foi violado o art.26º do C.C.I..

Centra a sua alegação na discordância quanto ao critério do apuramento dos custos refugiando-se na asserção mas que não prova, que adopta internacionalmente e em Portugal, há muitos anos, consistentemente, o critério da repartição das margens brutas para o efeito de determinação das suas matérias colectáveis critério este que, segundo ela, é aceite em Portugal e internacionalmente pela ciência técnica contabilística e é, teoricamente, tão adequado como o dos proveitos (volume de negócios) ou dos custos directos para repartir encargos gerais.

Contrapõe a autoridade recorrida que o critério da imputação de custos indirectos utilizado pela recorrente introduz uma manifesta distorção no resultado contabilístico que se obtém em condições normais, o que viola o disposto nos artsº 22º e 26º do C.C.I..

Daf a justificação da intervenção correctiva da D.G.C.I. no sentido de reparar tal irregularidade, adoptando dentro do critério legal as devidas correcções.

Importa lembrar que estamos na presença de uma Sucursal de uma Sociedade com sede nos Estados Unidos da América.

Como se alcança do Relatório das correcções para que remete a informação subjacente ao despacho impugnado, genericamente o critério de imputação de custos entre empresas do grupo assentou na classificação das empresas que constituiria a empresa Domestic e empresa Foreign. Os custos em causa são referidos a custos indirectos não identificáveis directamente com quaisquer projectos realizados pelas empresas. A não existência de uma Holding e as relações de interdependência existentes em cada uma das empresas do Grupo Domestic faz com que os custos indirectos gerados em cada uma delas sejam praticados de uma forma global.

Sobre custos indirectos, aliás, a Recorrente reconhece na sua alegação (artº38) serem custos que não podem ser imputados a qualquer das actividades concretas das várias empresas e têm de ser imputados a todas elas através dos princípios aplicados a todas as empresas do Grupo económico. Custos não suportados por quaisquer documentos.

Saber qual o critério de imputação de custos mais adequado e tendo em conta o preceituado no corpo do artº26º, entende-se, como adequado à lei e por isso, como mais correcto repartir os custos indirectos comuns em função dos proveitos de cada empresa já que em condições normais de exploração maiores proveitos implicam a realização de maiores custos o que conduz à rejeição do critério utilizado pelo Grupo - repartição de custos indirectos com base na margem bruta - É o que decorre do artº22º do C.C.I.: "O lucro tributável reportar-se-à ao saldo revelado pela conta de resultados de exercício ou de ganhos e perdas elaborada em obediência são princípios de contabilidade e consistirá na diferença entre todos os proveitos ou ganhos realizados no exercício anterior aquele a que o ano fiscal respeitar e os custos ou perdas imputáveis ao mesmo exercício uns e outros eventualmente corrigidos nos termos deste Código.

É o que se colhe do despacho recorrido e o que sucedeu na espécie vertente.

Não pode esquecer-se que as correcções estão subordinadas ao objectivo de assegurar um tratamento equitativo aos contribuintes e encerrar uma grandeza susceptível de mensuração objectiva (ob. cit. pág.496), tudo em obediência ao disposto no artº6º-1 do CCI que fala em lucro real efectivo obtido pelos contribuintes e ao já mencionado artº22º do mesmo diploma.

Segundo o artº51-A do CCI a D.G.C.I. poderá efectuar correcções que considere necessárias para a determinação do lucro tributável sempre que em virtude de relações especiais entre o contribuinte e outra pessoa tenham sido diferentes das que seriam normalmente acordadas entre as pessoas.

Note-se que os custos ou perdas imputáveis ao exercício a que se o artº26º do C.C.I. só são de atender se forem considerados dentro dos limites razoáveis pela D.G.C.I. sendo igualmente certo que o mesmo serviço público tem ainda uma ampla margem de livre apreciação - discricionária de técnica - (Nuno Sá Gomes Livro de Direito Fiscal - Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal 133, pág.193 Vol.II).

No caso vertente a Sucursal referida estabelecida em Portugal estava obrigada ao accionamento dos dispositivos legais citados, já que segundo a dita informação que precede o parecer sobre o qual recaiu o despacho recorrido se verificaram alterações significativas nos re-

sultados fiscais para além de outras correcções, em particular a correcção efectuada na imputação dos custos indirectos como ali se demonstra que se destacaram por respeitarem a limitação de custos sendo devido o acréscimo de custos detectado ao facto de não se ter considerado razoável a sua distribuição em face das margens brutas em vez dos proveitos, tal como se propôs no relatório de exame.

Através da análise dos elementos obtidos e face às relações especiais entre as empresas do Grupo o critério de imputação de custos da recorrente conduziu a um resultado diferente daquele que se apuraria na ausência de tais relações.

Relativamente à questão dos juros compensatórios carece de razão a recorrente porque constituem uma decorrência lógica do retardamento do apuramento da matéria colectável e consequente liquidação que só a ela é imputável.

Quanto ao agravamento e ao seu montante dir-se-á que, nos termos do §5º do artº138º se ajusta ao critério legal uma vez que o montante se situa dentro dos parâmetros fixados na lei, sendo no caso vertente, inferior ao limite máximo de 5% ali previsto, e foi desatendido o recº em mais de 25% do valor contestado. Não foi, pois, violado o dito §5º.

De resto não cabe ao tribunal fixar tal agravamento tarefa que se situa na esfera de competência da Administração Fiscal, competindo ao Tribunal apreciar a mera legalidade, como sucede em matéria de recursos contenciosos (artº6º do ETAF).

Como muito bem observa o Exmº Magistrado do Ministério Público "quanto aos alegados vícios de violação de lei (ilegal correcção da matéria colectável, ilegal liquidação de juros compensatórios e ilegal agravamento) apura-se da leitura das conclusões- que delimitam o objecto do recurso - que em nenhuma delas a Recorrente refere em que medida é que o critério visado pela Administração Fiscal viola os artºs26º e 51º do C.C.Industrial, como e em que medida a fixação dos juros compensatórios viola a lei, como e em que medida a fixação do agravamento viola o §5º do artº138º do C.C.I."

Quanto a falta de fundamentação do acto recorrido, diga-se, desde já, que ela não se verifica.

Isto porque respeita o estabelecido no artº1º do Dec.-Lei 256-A/77 de 17 de Junho e bem assim o artº268º do C.R.P..

Segundo aquele normativo, a fundamentação dos actos administrativos deve ser expressa através de sucinta exposição dos fundamentos de factos e de direito da decisão podendo consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anterior parecer, informação ou proposta que, neste caso, constituirão parte integrante do respectivo acto (nº2).

É equivalente à falta de fundamentação a adopção de fundamentos que por obscuridade, contradição ou insuficiência, não esclareçam concretamente a motivação do acto.

No caso vertente, do acto impugnado passaram a fazer parte integrante, por apropriação, o parecer e informação subjacentes.

E como dos mesmos se alcança, com clareza, congruência e sem obscuridade, ali se mostram explicitadas as razões e os motivos que presidiram à determinação da manifestação de vontade da autoridade recorrida e bem assim o itinerário por esta percorrido em ordem a permitir ao destinatário o conhecimento de todo um percurso e das razões que estão na base e na fundamentação da dita decisão impugnada.

No caso dos autos, como se viu, é patente que a razão dos acréscimos dos custos provém do facto de não se ter considerado razoável a sua distribuição em face das margens brutas em vez dos proveitos (...), "sobretudo na distribuição dos custos indirectos" o que vai ao encontro de pareceres da Administração Fiscal nesta área" invocados no relatório de exame a págs.15. É o que decorre da informação subjacente ao despacho recorrido que, por seu turno, assenta no relatório sobre as correcções levadas a cabo e efectuadas pela Administração Fiscal à escrita da recorrente.

Por tudo isto não se vislumbrando dúvidas quanto aos motivos e razões que, ponderando as circunstâncias dos custos indirectos, sem suporte documental justificativo, que presidiram à prolação do acto impugnado, com remissão não apenas para a já referida informação mas também para o parecer subsequente com reiteração do parecer da Inspeção Geral de Finanças tem-se por inverificada a falta ou insuficiente fundamentação.

Face ao exposto é de concluir que não se verificam os vícios asacados ao despacho impugnado que, por tal razão, deve manter-se na ordem jurídica.

Termos em que se acorda em negar provimento ao presente recurso contencioso.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 60.000\$00 e 60% de procuradoria.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Direito Processual Fiscal. Oposição. Taxa de comercialização sobre carnes provenientes dos Açores. Dupla tributação. Interpretação autêntica.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O lançamento no consumo de carne de gado suíno proveniente dos Açores estava sujeito a duas taxas diferentes (dupla tributação interterritorial): uma regulada pelo D.L. 29 749, de 13 de Julho de 1939, despacho conjunto dos Ministros das Finanças e da Economia de 23 de Novembro de 1972, publicado no D.G., 1ª Série, de 9 de Dezembro de 1972, Portaria nº 110-B/77, de 4 de Março e D.L. nº 452/82, de 16 de Novembro, a cobrar no lançamento no consumo nos Açores presumido com a saída da carne do matadouro ou do armazém frigorífico açoriano; outra regulada pelo mesmo despacho e pelo D.L. nº 182/82, de 15 de Maio, a cobrar no lançamento no consumo no Continente, presumido com a saída da carne do frigorífico continental.

II — *Só poderá falar-se de lei interpretativa quando, havendo dúvidas sobre o sentido da lei antiga, o sentido correspondente ao da nova lei, poderia ser colhido daquela segundo os cânones interpretativos.*

III — *O art. 7º do D.L. nº 343/86, de 9 de Outubro que excluiu da tributação nele regulada as carnes originárias das Regiões Autónomas, acabando com a dupla tributação, é inovador.*

Processo nº 14 482. Recorrente, Estabelecimentos Isidoro M. de Oliveira, S. A. Recorrida, Fazenda Pública. Relator, Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Estabelecimentos Isidoro M. de Oliveira, S. A., contribuinte nº 500 099 855, com os demais sinais dos autos, dizendo-se inconformada com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (5º Juízo), de 92.02.14, que julgou improcedente a oposição que deduzira contra a execução fiscal contra ela instaurada pela Junta Nacional de Produtos Pecuários para cobrança de taxas liquidadas ao abrigo do D.L. nº 182/82, de 15 de Maio, no montante de 153 778\$00, dela recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — A oponente deduzira oposição à execução sob fundamento de que, em síntese, a taxa cobrada ao abrigo do D.L. nº 182/82, de 15 de Maio, era a mesma daquela que o D.L. nº 452/82, de 16 de Novembro atribuíra à competência de liquidação do Governo Regional dos Açores, pelo que se verificava a ilegalidade abstracta da dívida exequenda, e de que existia duplicação de colecta, por lhe estar a ser exigida uma taxa que já havia sido paga aquando do lançamento da carne para consumo no território dos Açores.

III — A sentença recorrida julgou improcedente a oposição sob consideração, por um lado, de que a ilegalidade da dívida exequenda por ter sido liquidada por entidade que não possuía competência para tal, não se integrava em qualquer dos fundamentos de oposição enunciados no art.º 286º do C.P.T. (então art. 176º do C.P.C.I.), nomeadamente no da ilegalidade abstracta, mas envolvia antes a apreciação da sua ilegalidade em concreto cujo conhecimento está proibido em sede de oposição à execução, por constituir fundamento de impugnação judicial e, por outro, de que não se verificava o fundamento da duplicação de colecta por a taxa exigenda não ser a mesma daquela que foi cobrada no território dos Açores, em virtude daquela proceder do decreto-lei nº 182/82 e esta do decreto-lei nº 542/82, sendo caso de dupla tributação legal que foi entretanto afastada pelo art.º 7º do D.L. nº 343/86, de 9 de Outubro.

IV — Como fundamentos da sua pretensão formulada no recurso, a recorrente, invoca os seguintes:

“a) O art.º 7º do D.L. nº 343/86, de 9 de Outubro, — “o disposto neste diploma não se aplica às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira nem às carnes nem às miudezas delas originárias” —, veio resolver com plena autoridade a controvérsia suscitada pelos decretos-leis nºs 182/82, de 15 de Maio, e 452/82, de 16 de Novembro,

sobre se as taxas eram ou não aplicáveis aos produtos oriundos dos Açores e da Madeira;

b) O citado art.º 7º tem carácter interpretativo pois se insere na controvérsia suscitada e atrás aludida e veio dar primazia ao art.º 4º do D.L. nº 182/82, de 15 de Maio, tendo-se incorporado nesta norma que se veio sobrepor ao decreto-Lei nº 452/82, de 16 de Novembro;

c) Portanto, inexistente a taxa de comercialização incidente sobre as carnes originárias das actuais Regiões Autónomas, a qual é liquidada nestes territórios e paga às autoridades autonómicas;

d) Em consequência, a douda sentença recorrida violou, pois, por errada interpretação e aplicação, as normas do art.º 4º do decreto-lei nº 182/82 de 15 de Maio e do art.º 7º do decreto-lei nº 343/86 de 9 de Outubro que interpreta autenticamente aquele, e por omissão a norma da alínea a) do nº 1 do art. 286º do C.P.T.”.

V — Não houve contra-alegações.

VI — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste tribunal emitiu parecer em que defende o não provimento ao recurso.

VII — Com vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — A questão decidenda.

A questão trazida para solução a este tribunal *ad quem* é apenas a de saber se o art.º 7º do D.L. nº 343/86, de 9 de Outubro, é uma disposição interpretativa do regime legal estipulado no art.º 4º do decreto-lei nºs 182/82, de 15 de Maio.

B — A matéria de facto.

Na decisão recorrida deu-se por assente o seguinte quadro fáctico: a) A execução fiscal nº 869/84 foi movida pela Junta Nacional dos Produtos Pecuários contra a oponente para cobrança da quantia de 153 778\$00 e respectivos juros de mora.

b) A quantia exequenda é proveniente de taxas liquidadas pela comercialização de carnes de gado suíno proveniente das Regiões Autónomas e destinadas ao consumo público, entradas no Continente em 7 e 9 de Fevereiro de 1984.

C — A fundamentação.

Como é bom de ver, a sentença recorrida, para decidir ambas as questões que lhe foram propostas pela oponente, estribou-se no entendimento de que as taxas exigendas estavam previstas na lei em vigor, que era o decreto-lei nº 182/82, de 15 de Maio e de que o D.L. nº 452/82, de 16 de Novembro prescrevia uma outra diferente tributação que D.L. nº 343/86, de 9 de Outubro veio acabar.

Está pressuposto nesta conclusão judicial que o art. 7º do último diploma não tem carácter interpretativo de quaisquer preceitos anteriores, nomeadamente do art. 4º do D.L. nº 182/82.

Diga-se, desde já, que a decisão recorrida interpretou e aplicou correctamente a lei, quer no que tange ao fenómeno da dupla tributação, quer no que concerne ao carácter inovador da disposição do art. 7º do D.L. nº 343/86 que veio acabar com aquela.

Senão vejamos.

A taxa de comercialização exequenda foi liquidada à oponente pela Junta Nacional de Produtos Pecuários, ao abrigo do art.º 1º do D.L. nº 182/82, de 15 de Maio.

Todavia, a par da tributação prevista neste diploma, uma outra estava prevista no D.L. nº 452/82, de 16 de Novembro.

Embora respeitante aos mesmos factos tributários, se bem que ocorridos em momentos diferentes (primeiro nos Açores e depois no Con-

tinente), esses tributos tinham até diferentes sujeitos activos (de um lado era a Junta Nacional dos Produtos Pecuários quanto à carne lançada no consumo no Continente e do outro o Governo Regional dos Açores) e diferente taxa (quanto às carnes lançadas no consumo nos Açores 1\$00 por quilograma desde a entrada em vigor da Portaria nº 110-B/77 e quanto às carnes lançadas no consumo no Continente, se bem que também vindas das regiões Autónomas, de 2\$00 por quilograma).

Esta diferenciação está claramente expressa nas normas de tributação.

A sua percepção torna-se nítida em face da exposição do percurso histórico em que as diferentes tributações surgiram.

A criação de taxas sobre as carnes remonta ao decreto-lei nº 29 749, de 13 de Julho de 1939 que as atribuiu à Junta de Produtos Pecuários como receita própria (art.º 20º).

A sua fixação foi, todavia, relegada para despacho do Ministro da Agricultura publicado no então Diário do Governo (§ 1º do mesmo artigo).

Veio, então, o Despacho conjunto do Ministério das Finanças e da Economia, publicado no D. Governo de 9 de Dezembro de 1972 fixar essa taxa “sobre as carnes de gado bovino, suíno, ovino e caprino nacionais e importadas lançadas no consumo” em \$20 por quilograma.

O lançamento no consumo estava referido no nº 2.º deste despacho ao abate no matadouro quanto às carnes de produção metropolitana e à saída dos armazéns frigoríficos quanto às carnes congeladas ou refrigeradas de qualquer proveniência, a propósito da definição do momento da sua liquidação.

Esta taxa, porque não se fizeram quaisquer restrições legislativas de vigência territorial, aplicava-se a todo o território nacional (Continente e as então chamadas Ilhas Adjacentes).

Entretanto, essa taxa veio a ser alterada pela Portaria nº 110-B/77, de 4 de Março para \$50 por quilograma.

Também aqui não foi fixada qualquer restrição de aplicação territorial.

Posteriormente a Portaria nº 192-G/78, de 7 de Abril veio alterar o montante desta taxa, tendo-o fixado em 1\$00 por quilograma.

Esta actualização do montante da taxa não teve, porém, lugar nas Regiões Autónomas, por o nº 4 desta Portaria ter excluído do âmbito da sua aplicação territorial aquelas Regiões.

Quer dizer, por virtude desta restrição do âmbito territorial de aplicabilidade da lei, as taxas sobre as carnes continuaram a ser, nas Regiões Autónomas, as que haviam sido fixadas pela Portaria nº 110-B/77.

A partir daqui começou a haver descontinuidade quantitativa da referida taxa: no Continente, a J.N.P.P. cobrava uma taxa sobre as referidas carnes lançadas para consumo do montante de 1\$00/kg e nas Regiões Autónomas a mesma J.N.P.P. cobrava apenas a taxa de \$50/kg.

O decreto-lei nº 182/82, de 15 de Maio veio depois, por sua vez, ao mesmo tempo que alargava a base de incidência às carnes para a carne de equídeo (alargamento autorizado pelo art. 58º da Lei Orçamental nº 40/81, de 31/12), actualizar o montante das mesmas taxas cobradas pela J.N.P.P. para o valor de 2\$00/kg.

Mas, uma vez mais, restringiu quer a actualização quer o alargamento da incidência ao território continental, excluindo da sua aplicação as Regiões Autónomas (art.º 4º).

Quer dizer, após este novo diploma continuou a J.N.P.P. a cobrar, no território dessas Regiões, as taxas que estavam a vigorar, fixadas pela referida Portaria nº 110-B/77.

Manteve-se a descontinuidade quer do montante das taxas, quer agora ainda do alargamento da sua incidência em relação à carne de equídeo.

Que fez, entretanto, o decreto-lei nº 452/82, de 16 de Novembro?

Pura e simplesmente veio dispôr que as taxas que eram cobradas, na Região Autónoma dos Açores, pela J.N.P.P. (ou sejam as taxas aludidas no D.L. nº 29 749, Despacho de 23/11/72 e Portaria nº 110-B/77) passariam a ser cobradas pelo Governo Regional dos Açores através do Serviço Regional dos Produtos Agro-Pecuários.

Ao dispôr deste modo para um certo espaço territorial e sem ter excluído da tributação nas taxas em vigor no Continente as carnes sujeitas à tributação na Região Autónoma dos Açores, a quando do seu lançamento no consumo no Continente, o legislador acabou por criar um novo imposto com um diferente sujeito activo: agora as carnes lançadas para consumo nessa Região começaram a estar sujeitas à taxa que aí já era cobrada pela J.N.P.P. cujo sujeito activo passou a ser o Governo Regional; simultaneamente, a quando e se houvesse lançamento no consumo no Continente, elas estavam sujeitas à taxa nele em vigor cujo sujeito activo era a J.N.P.P..

Uma taxa passou a ser devida a quando do lançamento no consumo na Região, que a lei presume verificar-se quando a carne é abatida ou retirada dos armazéns nesse território fiscal, e a outra, a quando do seu lançamento no consumo no Continente que a lei presume verificar-se a quando da saída do armazém frigorífico continental (n.º 2.º do citado Despacho).

O legislador criou um fenómeno de dupla tributação interterritorial ou seja, o mesmo facto tributário passou a estar sujeito a normas diversas vigentes em diferentes territórios fiscais (Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, I, págs. 221) e, diga-se, fê-lo de forma constitucional, pois estava autorizado pelo art.º 58º da Lei nº 40/81, de 31 de Dezembro (lei orçamental) a “criar ou rever receitas a favor dos organismos de coordenação económica e a estabelecer a incidência, as isenções, as taxas, as garantias dos contribuintes e o regime de cobrança das mesmas”.

A taxa paga pelo exportador ilhéu por força de certas normas vigentes na região é, assim, diferente da exequenda que resulta da aplicação de normas vigentes no Continente.

Note-se que o legislador teve de criar o novo tributo para a Região Autónoma, para o que estava autorizado, como se disse, pela razão simples de que não poderia colher-se o seu regime do D.L. nº 29 749 por este ter sido editado com referência a todo o território nacional em relação ao qual a J.N.P.P. exercia as suas atribuições e não com referência apenas a uma parcela desse território.

Esta é a razão bem expressa no exórdio do diploma e que a recorrente leu mal, como sendo no sentido do diploma vir substituir o regime anterior, em relação a todo o território nacional, em relação às carnes provenientes dos Açores.

Não há, pois, falta de norma legal que autorize a cobrança da taxa exequenda e, conseqüentemente, não se verifica a ilegalidade

abstracta de que fala a recorrente, embora sob a qualificação jurídica de falta da competência da J.N.P.P. para liquidar a taxa exequenda, por não aceitar o referido fenómeno da dupla tributação.

Para a recorrente a taxa vigente na Região Autónoma substituiu a taxa vigente no Continente por o D.L. n.º 452/82 se ter limitado a mudar na estrutura do tributo regulado no D.L. n.º 182/82 o seu sujeito activo.

É dentro dessa lógica que ela defende que o art.º 7º do D.L. n.º 343/86, de 9 de Outubro, que veio dispôr que esse diploma que recriou as taxas em exame não se applicava nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira nem às carnes e miudezas delas originárias, outra coisa não quis do que interpretar autenticamente o art.º 4º deste último.

Mas a tese da recorrente não merece apoio.

Segundo a lição de J. Batista Machado (Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, 1990, págs. 246 e 247) “para que uma LN possa ser realmente interpretativa são necessários, portanto, dois requisitos: que a solução de direito seja controvertida ou pelo menos incerta; e que a solução definida pela nova lei se situe dentro dos quadros da controvérsia e seja tal que o julgador ou o intérprete a ela poderiam chegar sem ultrapassar os limites normalmente impostos à interpretação e aplicação da lei. Se o julgador ou o intérprete, em face dos textos antigos, não podiam sentir-se autorizados a adoptar a solução que a LN vem consagrar, então esta é decididamente inovadora”.

Essencial é, pois, que o sentido afirmado autenticamente pela nova lei como tendo sido *ab initio* aquele que estava encerrado na lei antiga pudesse ser colhido pelo intérprete e aplicador da lei, mormente o tribunal enquanto órgão constitucional privilegiado de aplicação última da lei, e que esse sentido lhe surgisse como sendo dúbio ou incerto.

Ora, nem uma coisa nem outra se passa.

Que se saiba nunca na comunidade jurídica se suscitaram dúvidas, antes do D.L. n.º 452/82, sobre o sentido daquele art.º 4º do D.L. n.º 182/82 em que se afirmava que “esse diploma não era aplicável às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira”.

O sentido desta disposição, quer à face do seu enunciado linguístico, quer à face do antecedente histórico, só poderia ser entendido como não sendo aplicável o regime nele estabelecido no espaço territorial dessas regiões, deixando intocado o regime que nelas vigorasse.

É um sentido unívoco.

Só a justaposição deste sentido ao regime legal posterior instituído pelo D.L. n.º 452/82 é que vem pôr a descoberto que para não haver dupla tributação teria aquele preceito de ser lido com o sentido de excluir da aplicação do regime do diploma ou seja da taxa em causa as carnes originárias das Regiões Autónomas.

Quer dizer o sentido alargado para fora do âmbito literal do art.º 4º do D.L. só se sentiu por força de lei posterior e para evitar o fenómeno da dupla tributação.

Não expressando essa norma conceitos normativos cujo conteúdo pudesse ser ampliado ou restringido por virtude de disposição legal posterior, mas tão só conceitos naturalístico-políticos, como é o caso da não aplicabilidade do diploma às Regiões Autónomas, não será possível ampliar o seu sentido de modo a caberem nele também as carnes originárias dos Açores, que encarna um conceito não de espaço

territorial mas de objecto relevado nesse espaço, para afastar o fenómeno da dupla tributação.

De um lado está um conceito espacial, do outro um conceito definidor do objecto da incidência do tributo em vigor nesse espaço.

Ora, esta extensão de sentido não está autorizada por quaisquer elementos de interpretação, não constituindo o referido fenómeno da dupla tributação qualquer anormalidade ou invulgaridade jurídica que deva ser evitada, pois que se trata de uma opção técnica e política do legislador dos impostos, sendo certo que detinha de credencial do Parlamento para a decretar (art.º 58º da Lei n.º 40/81).

No aspecto estritamente formal, a disposição do art.º 7º do D.L. n.º 343/86 apenas poderia ser interpretativa do regime instituído pelo D.L. n.º 452/82, quanto à questão referida, por esse problema apenas ter surgido com ele.

Mas confrontado com esta lei (D.L. n.º 452/82), o sentido do art.º 7º do D.L. n.º 343/86 nunca poderia ser alcançado pelo intérprete, por não ser sugerido por quaisquer elementos, afastada que está a relevância para esse efeito do fenómeno da dupla tributação.

De resto, a circunstância do último diploma ser emitido para a regulação da taxa no território fiscal do Continente e de a exclusão da incidência da taxa sobre as carnes originárias das Regiões Autónomas estar prevista apenas em relação a esse território fiscal, sem que tenha previsto semelhante providência para o outro território fiscal em relação às carnes originárias do Continente, aponta exactamente no sentido de que a medida é inovadora.

Estando o legislador a dispôr apenas para o território fiscal do Continente, não pode legitimamente intuir-se que esteja a interpretar o D.L. n.º 452/82 que diz respeito a outro território fiscal.

Chegar ao sentido do art.º 7º do D.L. n.º 343/86 dentro dos textos do D.L. n.º 182/82 ou do D.L. n.º 452/82 só seria possível com inteiro desrespeito do princípio de que o sentido da lei há-de encontrar no enunciado linguístico um mínimo de expressão verbal, com desconhecimento da evolução histórica do tributo e do fenómeno da dupla tributação interterritorial que a descontinuidade geográfica possibilita.

Temos, portanto, de concluir que jamais o sentido da nova lei podia colher-se na disposição anterior: ele é inovador, tendo-se querido acabar com o fenómeno da dupla tributação, para o que estava também autorizado parlamentarmente (art. 72º da Lei n.º 9/86, de 30/4).

Deste modo, a sentença recorrida interpretou e aplicou correctamente a lei ao entender que a taxa em vigor nos Açores, que o exportador ilhéu pagara, era diferente da vigente no Continente e de que, por via disso, não havia ilegalidade abstracta na liquidação da taxa exequenda por esta resultar da aplicação de diferentes normas de tributação em diferentes territórios fiscais, nem duplicação de colecta, por haver tão só dupla tributação.

VIII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar a decisão recorrida.

Custas pela recorrente, com procuradoria de 60%.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Benjamim Rodrigues (Relator) — Fernandes Dias — Ernâni Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.**Assunto:**

Erro na forma de processo.

Doutrina que dimana da decisão:

Há erro na forma de processo quando, para impugnar uma penhora por impenhorabilidade dos bens, se usam os embargos de terceiro em vez de requerimento ao juiz no processo de execução fiscal.

Recurso n.º 16.545, em que são Recorrente Maria Irene Mendonça Vinagre Bento Balsinha e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Com fundamento na falta da sua citação, em impenhorabilidade dos bens e na falta de gerência de facto executado marido, MARIA IRENE MENDONÇA VINAGRE BENTO BALSINHA, residente na Rua Pery de Linde, AMG, Lote 2 - 2º Esq., Lisboa, deduziu embargos de terceiro à penhora de móveis ordenada pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (5º juízo), no processo de execução fiscal n.º 622/83 (3ª Secção).

Por despacho liminar de fls. 13-V, o M.º Juiz de 1ª Instância indeferiu liminarmente a petição de embargos, por ter entendido que por dívidas de impostos, contribuições e taxas fiscais respondem e podem penhorar-se os bens comuns do casal, na medida em que ambos são responsáveis, ainda que a execução seja movida apenas contra um dos cônjuges, não sendo lícito ao outro cônjuge deduzir embargos de terceiro, pois o art.º 1692º, al. b), do Código Civil apenas abrange as dívidas por crime fiscal, o que não é o caso em apreço.

Não se conformando com este despacho, dele recorreu a embargante para este STA, apresentando as seguintes conclusões das suas alegações:

1ª O despacho recorrido não se pronunciou, como devia, sobre a existência e natureza da dívida nem sobre a empenhorabilidade dos bens;

2ª Trata-se de uma nulidade a ser apreciada no presente recurso (art.º 668º, n.º 1, al. d) e n.º 3);

3ª A requerente não foi citada para a execução, nos termos do art.º 825º, n.º 2, do CPC, pelo que tem a faculdade de deduzir embargos de terceiro;

4ª Concedendo-se-lhe a possibilidade de discutir a existência da dívida e a penhorabilidade dos bens;

5ª Deve o despacho recorrido ser anulado e substituído por outro que admita os embargos.

Contra-alegou a Fazenda, sustentando o despacho recorrido.

Neste STA, o Dr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso pelo facto de na petição de embargos não se ter alegado posse.

Corridos os vistos cumpre decidir.

2º Fundamentos

Começamos pela questão prévia da nulidade do despacho recorrido.

Diz a recorrente que o despacho recorrido não se pronunciou sobre a existência e natureza da dívida nem sobre a impenhorabilidade dos bens, pelo que é nulo por omissão de pronúncia.

Acontece que no despacho recorrido se diz que "a dívida é proveniente de contribuições não pagas ao CRSS de Évora". Deste modo, o Mm.º Juiz a quo disse de que dívida se tratava.

No despacho recorrido, o M.º Juiz não se pronunciou sobre a impenhorabilidade dos bens. Mas teria de se pronunciar?

Na tese do M.º Juiz, a dívida fiscal exequenda é da responsabilidade de ambos os cônjuges, pois só se a dívida resultasse de crime fiscal é que seria própria do marido, o que não é o caso.

Ora, se a dívida é também da responsabilidade da embargante, por ser casada, como diz, em regime de comunhão geral de bens com o executado, temos de concluir que a embargante não é terceiro, para efeitos de embargos, nos termos do art.º 186º do CPCI. Mas se não tem a qualidade de terceiro não se podia servir do processo de embargos de terceiro para se defender contra a penhora feita em bens móveis do casal.

Sucede que, nos termos do art.º 11º do CPCI, qualquer dos cônjuges podia praticar todos os actos relativos à situação tributária do casal, incluindo os relativos aos bens e interesses do outro.

Nos termos desta disposição, a embargante podia, tal como o seu marido deduzir oposição à execução, se existisse qualquer dos fundamentos descritos no art.º 176º do C.P.C.I.

Acontece que a recorrente atacou a penhora dos bens, por ter entendido que os mesmos são impenhoráveis.

Ora, a questão da impenhorabilidade dos bens suscita-se não por embargos de terceiro nem por oposição à execução, mas por meio de requerimento dirigido ao juiz e, da decisão deste, por meio de recurso.

Logo, para suscitar a questão da impenhorabilidade a recorrente devia servir-se de requerimento e não de embargos de terceiro. Tendo-se servido deste último meio processual para pedir o levantamento da penhora por impenhorabilidade dos bens, a embargante seguiu uma forma de processo errada.

Havendo erro na forma de processo adequada ao pedido de declaração de impenhorabilidade dos bens, o tribunal, em vez de indeferir liminarmente, deve mandar seguir a forma de processo de execução, para aí se apreciar se os bens são ou não impenhoráveis, sem prejuízo da apreciação da tempestividade ou extemporaneidade desse requerimento, a fazer pelo M.º Juiz a quo.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juizes do STA, embora por outros fundamentos, em conceder provimento ao recurso e em revogar o despacho recorrido, devendo o M.º Juiz a quo proferir novo despacho liminar no qual tome em consideração o erro na forma de processo nos termos expostos.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes (relator). — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal - Imposto complementar - Prescrição do procedimento judicial - Arrecadação do imposto liquidado.

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, nos termos do artº 115º b), do C.P.C.I., deve o processo de transgressão seguir os seus termos para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso n.º 17.080. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Vasques & Castro, Lda.; Relator: Ex.ºmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. Em 16 de Abril de 1987 o 4º Bairro Fiscal da Repartição de Finanças de Lisboa levantou um auto de notícia contra a transgressora, sociedade VASQUES & CASTRO, LDª., com sede no Largo da Anunciada, 20, Lisboa, por não ter apresentado a declaração modelo 6, deixando assim de ser liquidado imposto complementar, pois que em 1985 obtivera rendimentos sujeitos a Contribuição Industrial.

Os autos foram remetidos a Tribunal em 1/10/87.

Mais tarde, em 21/10/87, foram com vista ao representante da Fazenda Pública que ordenou a notificação da transgressora, tendo em conta o disposto na alínea x) do artº 1º da Lei 23/91, de 4/7.

Em 25/02/93, o representante da Fazenda Pública deduziu acusação contra a transgressora Vasques & Castro, Lda., pedindo a condenação da mesma no pagamento do imposto complementar (Esc. 77.539\$00), bem como nos juros compensatórios (Esc. 5.404\$00), de passo que considerou prescrito o procedimento judicial “para aplicação da multa”.

O Mº Juiz do 8º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa proferiu despacho, indeferindo o requerimento acusatório por “carência de acusação”.

Entendeu, com efeito, o Mº Juiz que, não sendo deduzida acusação pela infracção, o Tribunal fica impedido de conhecer, no processo de transgressão, das questões relacionadas com o imposto.

Inconformado com esta decisão o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

“1 - A decisão recorrida ao não receber a acusação deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2 - É que, no caso dos autos, a obtenção de sentença condenatória no pagamento do imposto é condição indispensável para a exigência do mesmo por parte da Fazenda Pública, considerando o facto deste ser liquidado e cobrado no processo de transgressão conjuntamente com a multa.

3 - Esse é, aliás, o único meio - e não a via administrativa - ao alcance da A.F. para exigir do arguido o pagamento do imposto.

4 - Não será o facto do imposto se encontrar liquidado definitivamente nos autos que impedirá o Tribunal de proferir sentença

condenatória no pagamento do mesmo, que mais não seja pela simples razão de não existir qualquer norma, em matéria de competência, que tal inviabilize.

5 - Aliás, constata-se que o disposto no artº 155º, alínea b), do CPCI aponta em sentido diverso do subjacente ao entendimento expresso na decisão recorrida.

6 - Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos, não proferindo a pretendida sentença condenatória, a decisão recorrida viola o disposto nos artigos 104º e 127º do CPCI.”

Neste Supremo Tribunal o Exmº Magistrado do M.P. sustenta que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Para indeferir o requerimento acusatório o Mº Juiz partiu do seguinte raciocínio:

A infracção fiscal, como reconhece o representante da Fazenda Pública, está prescrita. Assim, cessando o procedimento judicial por prescrição, ao abrigo do artº 115º, b), do C.P.C.I., não há razão para “instaurar um procedimento judicial”. A não se entender assim o Tribunal “degradar-se-ia” à categoria de órgão da administração fiscal, ou, visto o problema de outra óptica, operar-se-ia “a transformação do acto tributário em acto jurisdicional.”

Será assim?

Será que extinto, por prescrição, o procedimento judicial, não é mais possível, através do processo de transgressão, proceder à arrecadação dos impostos em dívida?

A questão tem resposta expressa na lei.

Era a seguinte a redacção do § único do artº 103º do Código do Imposto Complementar:

“Ainda que extinto o procedimento para aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos.”

É assim evidente que é através do processo de transgressão que se efectivará a exigência do imposto devido, ainda que esteja extinto o procedimento judicial.

E em vários outros códigos se podem surpreender disposições idênticas (vide artºs. 74º, § 1º e 2º do Código do Imposto Profissional, 116º e 170º do Código da Sisa, 89º do Código do Imposto de Capitais, 34º do Regulamento do Imposto de Compensação, 30º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, 219º, § 2º, do Regulamento do Imposto de Selo e, ainda, 104º, a), 105º, 117º, 126º, 138º e 139º do C.P.C.I.).

Por outro lado, a jurisprudência deste Supremo Tribunal é pacífica no sentido de considerar que, liquidado o imposto em processo de transgressão, é neste que deve ser arrecadado o imposto, aí liquidado nos termos da lei, mesmo que o procedimento judicial tenha sido declarado extinto, por prescrição (vide, a título de exemplo, os acórdãos do S.T.A. de 7/7/93 (rec. 16.247), de 6/10/93 (rec. 17.284), de 17/11/93 (rec. 17.292), de 14/01/94 (rec. 16.899), de 2/3/94 (rec. 17.009), de 25/1/95 (rec. 18.814), de 20/12/95 (rec. 17.865) e de 6/3/96 (rec. 17.016).

Assim, o processo de transgressão deve prosseguir para a exigência ou arrecadação do imposto devido tendo em conta o que atrás se deixa exposto.

Não podia pois o Mº Juiz indeferir a acusação pelos motivos que invocou.

3. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública, revogando-se o despacho recorrido que deverá ser substituído por um outro que não seja de indeferimento por “carência de acusação”, prosseguindo os actos para arrecadação do imposto e juros compensatórios, se devidos. Sem custas.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Lúcio Barbosa — Brandão de Pinho — Coelho Dias. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. Matéria de direito. Incompetência hierárquica. Conhecimento officioso. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A questão da incompetência absoluta (em razão da hierarquia) do tribunal para um recurso é de conhecimento officioso 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 fiscal aduaneiro que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Tal competência cabe, nos termos dos arts 33º, nº 1, alínea b, e 42º, nº 1, alínea a), do ETAF (cfr. ainda artº 167º do CPT), ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso nº 17.469. — Recorrente: ÂNCORA — LAVANDARIA A SECO E TINTURARIA, LDA.; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. ÂNCORA — LAVANDARIA A SECO E TINTURARIA, LDA., com sede em Leça da Palmeira, recorre per saltum da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (2º Juízo, 2ª Secção) de 17 de Fevereiro de 1993 (fls. 80 a 85), que julgou improcedente impugnação por ela deduzida.

A rematar a sua alegação oferece a recorrente, entre outras, as seguintes conclusões:

a) Por falta de notificação do acto de fixação do IVA vê-se a recorrente impedida de impugnar da melhor forma a liquidação.

b) Sempre que os serviços fiscais apuram valores diferentes daqueles que constam da escrita da empresa, a fundamentação do acto de fixação do valor a liquidar mostra-se essencial, por ser necessário que os serviços fiscais demonstrem ter havido omissões ou inexactidões nas declarações.

c) Na sua impugnação, ao contrário do que é afirmado na decisão de que se recorre, a impugnante demonstra que existem erros susceptíveis de viciar a fundamentação do acto tributário impugnado.

d) Na impugnação foi também alegado que a informação pericial refere não terem sido detectadas quaisquer irregularidades em relação a outros impostos administrativos pela DGCI.

e) Como o IVA incide sobre todas as transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas a título oneroso por um sujeito passivo agindo como tal, não pode haver discrepância entre o valor das vendas em sede de contribuição industrial e o valor de IVA liquidado.

f) Afirmando os peritos da DGCI que não existem irregularidades em relação a qualquer outro imposto, nomeadamente em sede de contribuição industrial, tal é suficiente para que se encontre provado um erro susceptível de ferir de vício qualquer fundamentação do acto tributário.

Não houve contra-alegação.

O magistrado do Ministério Público (Mº Pº) emitiu parecer de que o STA não é competente para apreciar o recurso, visto ele não versar exclusivamente matéria de direito, pois a sentença assentou em que, não obstante a falta de notificação da decisão da comissão de revisão nos termos do nº 4 do artº 90º do CIVA, a impugnante demonstrou “ter conhecimento adequado das razões de facto e de direito que subjazem à decisão da administração fiscal”; “e foi por isso que não reputou de formalidade essencial o desrespeito daquela norma”; ora nas suas conclusões a recorrente sustenta que aquela omissão a impediu de impugnar da melhor forma a liquidação do imposto.

A arguição de tal questão prévia nada respondeu a recorrente, apesar de notificada para o efeito.

2. Há que resolver, por conseguinte, o problema (que, sobre ter sido suscitado pelo Mº Pº, é de conhecimento officioso e prioritário — cfr. arts 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e ss. do CPC) da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA, para onde um recurso, como o presente, de decisão de um tribunal tributário de 1ª Instância só pode subir per saltum quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. arts 21º, nº 4 e 32º, nº 1, alínea b), do ETAF e 167º do CPT]; se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância [cfr. arts 41º, nº 1, al. a), do ETAF e 167º do CPT].

3. E entendemos que procede tal arguição.

Entre a matéria de facto alegada pela recorrente e a que a sentença julgou provada existem divergências. Uma delas é efectivamente a que o Mº Pº aponta; outra a de a sentença não ter dado como provado o facto, que a recorrente reitera na minuta de recurso, de que os peritos da DGCI afirmam não existirem, por parte dela, nesses exercícios de 1986 e 1987, irregularidades em relação a qualquer outro imposto, para além do IVA, nomeadamente em sede de contribuição industrial, premissa da qual a recorrente retira a conclusão de ter havido erro na fixação do valor sujeito a IVA, pois se este “incide sobre todas as transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas a título oneroso por um sujeito passivo agindo como tal, não poderá haver qualquer discrepância entre o valor das vendas em sede de contribuição industrial e o valor de IVA liquidado”.

4. Conclui-se que a recorrente discorda da sentença quanto à matéria de facto provada e estriba o seu recurso em fundamentos de

facto que a sentença não dá como assentes, pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, absteio-nos de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declaramos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. artº 47º, nº 3, do CPT).

Custas pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 15.000\$ e 6.000\$, (§ único do artº 5º, por remissão do § 3º do artº 6º, ambos da Tabela).

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Agostinho Castro Martins — Manuel Fernando dos Santos Serra — Manuel Fernandes Dias. — Foi presente, João Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Processo. Recursos. Legitimidade. Interesse em agir.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — A parte que saiu vencida num pedido de anulação da venda pode interpôr recurso subordinado dessa decisão quando igual pedido feito por outra parte tenha sido deferido e desta decisão tenha sido interposto recurso.*
- II — A circunstância de haver outra decisão cujo sentido se identifica com aquele que se pretendia obter com um pedido que foi julgado improcedente, apenas obsta a que o recurso que se haja interposto desta decisão seja apreciado por virtude de falta do interesse em agir, se aquela transitar em julgado.*
- III — A parte, que não interpôs recurso da decisão da 1ª instância que julgou improcedente o pedido de anulação da venda, feito com base em certas causas de pedir, não pode recorrer da decisão da 2ª instância que revogou decisão da 1ª instância que julgara procedente pedido de anulação da mesma venda, feito por outra parte e com fundamento em diferentes causas de pedir, por falta de legitimidade.*

Recurso n.º 18.014; Recorrente: Banco Pinto & Sotto Mayor, S. A.; Recorridas: Red-Portuguesa, Publicidade, S. A. e Placa — Agência Concessionária de Publicidade, Lda; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — O Banco Pinto & Sotto Mayor, S. A., dizendo-se inconformado com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 93.06.15, que, concedendo provimento ao recurso interposto pelas compradoras Red Portuguesa — Publicidade, S. A., e PLACA — Agência Conces-

sionária de Publicidade, Lda., da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (10º Juízo), de 91.10.07, que havia anulado a venda efectuada nestes autos de execução fiscal movidos contra J. Correia de Carvalho, Lda, a revogou e manteve a venda executiva, dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e a manutenção do decidido pela 1ª instância.

II — Em apoio desta pretensão, a recorrente invoca os fundamentos que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

«a) Não foi ordenada a notificação do douto despacho de fls. 90 destes autos;

b) Essa notificação impunha-se porquanto se estava em fase declarativa da execução;

c) O não conhecimento desse documento impediu tomar-se posição sobre múltiplos aspectos — todos eles de relevante importância — de tal documento e respectivas comunicações no contexto da execução;

d) Também não foi efectuada a notificação do acto da venda, consoante é determinado legalmente;

e) Essas nulidades não são seguidas (quis-se dizer supridas) por informações que porventura tenham sido dadas ao mandatário de uma das partes dado que não se sabe qual o conteúdo dessa informação e quem a prestou;

f) Existindo mandatários das partes, constituídos nos autos, é a estes que as notificações têm de ser feitas não podendo ser supridas por quaisquer outros meios, designadamente por carta registada devolvida;

g) Ao decidir em contrário o douto acórdão recorrido violou os artºs 3º nº 1, 299º, 253º, 254º, 517º, 539º, 882º nº 2, 9 e 8, todos do Código de Processo Civil, 7º do Código de Processo Tributário e 2º do Decreto-Lei nº 154/91, de 23 de Abril.»

III — As recorridas contra-alegaram suscitando a questão prévia do não conhecimento do recurso por ilegitimidade da recorrente, porquanto não tendo ele ficado vencido na 2ª instância, pois para ela não recorrera da decisão da 1ª instância que lhe fora desfavorável, deixara que ela transitasse, e, subsidiariamente, defendendo a manutenção do julgado.

IV — Ouvida a recorrente, veio responder que, não abrangendo o caso julgado os fundamentos da decisão mas apenas esta, ele não se constituiu sobre a sentença da 1ª instância que conheceu dos alegados pela ora recorrente e da qual não recorreu, em virtude da decisão final aí proferida lhe ter sido favorável, pois se decretou a anulação da venda por que pugnava, embora sob impulso dos fundamentos alegados por outras partes, pelo que careceria de legitimidade para recorrer para a 2ª instância e não ser caso de recurso subordinado.

V — O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que opina no sentido do não conhecimento do recurso, por ilegitimidade do recorrente, por ele não ter ficado vencido no recurso da 2ª instância, pois para ele não recorrera, deixando transitar em julgado a decisão da 1ª instância que lhe fora desfavorável, caso julgado este a aferir em função dos sujeitos, pedido e causa de pedir, sendo que esta, no caso das acções de anulação são os factos que se invocam para se obter a anulação e que não se confundem com os fundamentos da decisão.

VI — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A questão prévia da legitimidade da recorrente para o recurso.

Reza o artº 680º nº 1 do C.P.Civil que os recursos, exceptuada a oposição de terceiro, só podem ser interpostos por quem, sendo parte principal na causa, tenha ficado vencido.

Perante esta asserção legal tem a doutrina e jurisprudência entendido que são dois os requisitos aí enunciados da legitimidade para recorrer (cfr. Alberto dos Reis, C.P.C. Anotado, Vol. V, págs. 258; Armindo Ribeiro Mendes, Recursos em Processo Civil, 1992, págs. 162; Ac. do S. T. J., de 89.02.10, *in* B.M.J.384-559): que se seja parte na causa, embora sem que antes se tenha nela tido actividade processual e que se tenha sido vencido pela decisão ou, dito de outra forma, que a decisão tenha desatendido pretensão por ela formulada ou que objectivamente lhe cause um prejuízo jurídico-prático, seja ofensiva dos seus interesses.

O recorrente satisfaz o primeiro requisito: enquanto credor hipotecário da executada ele é parte no respectivo processo, sendo interessado no produto da venda dos bens por cujo produto pode pedir, através do processo apenso de reclamação, o pagamento do seu crédito.

Mas será que ele sai prejudicado objectivamente com a decisão da 2ª instância?

Esta pergunta já não merece resposta afirmativa.

O acórdão recorrido não revogou qualquer decisão em que ela tenha ficado vencida ou que lhe cause objectivamente qualquer prejuízo jurídico prático.

O acórdão da 2ª instância apenas revogou a decisão da primeira instância que, julgando procedente o pedido de anulação da venda executiva feito pela executada e com base nas causas de pedir, traduzidas nas nulidades concretas e específicas por ela invocadas, havia sido desfavorável às ora recorridas.

Vistas as coisas do ponto de vista objectivo, a decisão da primeira instância que foi revogada é que prejudicaria os interesses da ora recorrente, na medida em que, anulada a venda, ela perderia a possibilidade de vir a ser paga com o produto dos bens sobre que gozava de garantia.

A decisão da 2ª instância, que se pretende ver censurada, é, por isso e pelo contrário, objectivamente favorável à ora recorrente.

Só tendo por referência a posição que a recorrente tomou na primeira instância quanto à sua pretensão de anulação da venda se poderá dizer que a decisão da 2ª instância não lhe é favorável.

Mas, ao deslocar-se a questão para este ângulo de enfocagem, o prejuízo da decisão está a ser visto pelo prisma subjectivo ou seja, pelo ponto de vista dos interesses que ela defendeu no processo, pelo desatendimento da sua pretensão formulada nos autos.

Só que colocando-nos nesta sede já não é possível afirmar que o recorrente saia prejudicado com a decisão da 2ª instância, dado que ela não revoga decisão da primeira instância que aí houvesse sido favorável à recorrente.

Senão vejamos. O ora recorrente formulou aí um pedido de anulação da venda executiva.

Como causas de pedir dessa anulação, o recorrente invocou a falta da sua citação como credor munido de garantia real e o prejuízo que daí lhe adveio por o encarregado da venda ter apresentado uma proposta que equivale a 1/3 do valor dos bens, a falta de citação dos credores desconhecidos e a falta de audição prévia do Director de Finanças quanto à realização da venda por negociação particular,

o que consubstanciaríamos violações dos artºs 212º e 225º do C.P.C.Impostos, 328º do C.P.Tributário e 201º do C.P.Civil.

Destas nulidades concretas e específicas pretendeu o recorrente obter o efeito jurídico da anulação da venda.

A sentença da primeira instância julgou improcedente o pedido de anulação efectuado pelo ora recorrente.

A decisão do tribunal sobre o pedido de anulação da venda formulado pelo recorrente e com base nas referidas causas de pedir foi a de não o atender, a de não lhe reconhecer o direito que se arrogava.

Tendo deixado de impugnar, por via de recurso, essa decisão que lhe foi desfavorável, ela transitou em julgado (artº 677º do C.P.C.).

Não diga o ora recorrente que não podia ter recorrido da pronúncia efectuada pelo tribunal sobre o seu pedido, porque, ao fim e ao cabo, sempre a venda tinha sido anulada por via da procedência do pedido de anulação que havia sido formulado também pela executada e com base em outras nulidades concretas e específicas.

A pronúncia do tribunal sobre este outro pedido constitui uma outra decisão que nada tem a ver com a proferida sobre o pedido do ora recorrente.

A mera circunstância de constarem formalmente da mesma peça processual não converte as decisões que são distintas entre si, quanto aos sujeitos e às causas de pedir, em uma só que, de resto, seria contraditório no sentido decisório já que simultaneamente se decretava e não se decretava a anulação.

As coisas tornam-se nítidas se se configurar a hipótese de os pedidos serem apreciados e decididos em momentos diferentes, caso em que ninguém defenderá que tenha qualquer influência sobre a admissibilidade do recurso autónomo a circunstância de o sentido das decisões ser o mesmo que proferidos em uma só peça processual.

Confrontado com o desatendimento do seu pedido, restava ao ora recorrente bater-se em recurso pelo seu atendimento.

É certo que, havendo a decisão do tribunal, proferida sobre o pedido da executada, sido no sentido daquele que pretendia subjectivamente a recorrente, não podia este recorrer daquela e não havia também qualquer interesse processual, interesse em agir no recurso, em interpôr recurso da outra decisão que lhe havia sido desfavorável.

Precisando melhor: mesmo quanto à decisão do pedido formulado pelo recorrente, não se vislumbraria qualquer interesse em agir, no caso de ninguém interpôr recurso da outra decisão de sentido idêntico ao que pretendia, embora sobre pedido formulado por outra parte.

Tal circunstância, porém, não obstará, mesmo que a decisão sobre o pedido formulado pelo ora recorrente houvesse sido apreciado antes, a que ele interpusesse recurso da decisão que lhe fora desfavorável.

Aquela eventualidade só determinaria, se a outra decisão transitasse em julgado, a extinção do recurso por falta superveniente do interesse em agir.

E podendo-se configurar, dentro do prazo de interposição do recurso, a possibilidade desse interesse em agir apenas existir se viesse a proceder recurso da outra decisão, nada impedia que se subordinasse o recurso da decisão desfavorável à procedência do recurso da outra decisão, interposto por outro interessado.

Estamos perante uma subordinação decorrente da natureza das coisas ou do pressuposto processual do interesse em agir, garante da exigência de que o processo tenha por função decidir as questões

concretas e não as académicas, situação em que, ao fim e ao cabo, se cairia se a venda já estivesse ou fosse mantida anulada.

Cabia ao ora recorrente interpôr recurso subordinado sobre a decisão que na primeira instância lhe foi desfavorável, pelo que não o tendo feito deixou que ela tansitasse em julgado.

Note-se que, nem por haver duas decisões sobre o pedido de anulação da venda (da executada e do ora recorrente) deixa de ser diferente a formação de caso julgado sobre cada uma delas.

Na verdade, sendo a extensão objectiva do caso julgado determinada pelos sujeitos, pedido e causa de pedir, de acordo com o disposto nos art's 497º, 498º e 673º do C.P.Civil e constituindo a causa de pedir nas acções de anulação as concretas ilegalidades ou vícios de que se extrai a anulação pretendida, torna-se evidente ser distinto o âmbito do caso julgado nas duas decisões, por diferentes serem as causas de pedir alegadas.

A admissibilidade de recurso do ora recorrente da decisão da 2ª instância, proferida sobre decisão de que não recorreu, levava a que pudesse discutir em sede recurso causas de pedir elagadas só por outro sujeito processual e antes não alegadas nem alegáveis no seu pedido, o que não deixava de ser uma aberração quer perante a força do caso julgado, quer perante os princípios dispositivo e de ónus de alegação.

De tudo resulta, pois, que o recorrente carece de legitimidade para interpôr recurso para este Supremo Tribunal do acórdão da 2ª instância que revogou a decisão do tribunal de 1ª instância proferida sobre o pedido de anulação aí formulado pela executada.

VII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em não conhecer do recurso interposto.

Custas pelo recorrente.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Contribuição industrial. Liquidação. Fixação da matéria colectável. Comissão distrital de revisão. Acto preparatório. Acto destacável. Impugnação unitária. Aplicação da lei no tempo. Cobrança eventual. Cobrança virtual. Liquidação adicional. Débito ao tesoureiro. Abertura do cofre. Prazo de impugnação. Reforma fiscal. Norma transitória.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O artº 78º do C. da Contr. Industrial (CCI) tratava o acto (preparatório do acto final da liquidação desse imposto) de fixação da matéria tributável praticado pela comissão distrital de revisão, como destacável para efeito de recurso contencioso, fixando para a interposição deste o prazo de um ano a contar da data da decisão.*

- 2 — *O artº 89º do CPTRIB retirou a esse acto preparatório a natureza de destacável (seu nº 1) e consagrou o princípio da impugnação unitária (seu nº 2).*
- 3 — *Por força dos art's 2º, nº 1, e 5º do DL nº 154/91, esse artº 89º é aplicável a uma daquelas deliberações de uma comissão distrital de revisão proferida em 27-11-91.*
- 4 — *A contribuição industrial, grupo B, era, mesmo em caso de liquidação correctiva, um imposto de cobrança virtual: em caso de liquidação correctiva ou adicional feita para além dos prazos fixados nos art's 85º, § único, e 86º do CCI, depois de se conceder um prazo de 15 dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. art's 102º, §§ 1º e 2º, do CCI).*
- 5 — *Nesse regime o prazo para impugnação da liquidação contava-se da abertura do cofre, salvo se tivesse havido efectiva cobrança eventual, caso em que se contava a partir desse pagamento.*
- 6 — *Nesse regime o dia da abertura do cofre era o primeiro dia útil do mês seguinte ao do débito ao tesoureiro para cobrança virtual.*
- 7 — *A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPTRIB também não consagrou este sistema, prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.*
- 8 — *Apesar de abolida, com outros impostos, desde 1-1-89, a contribuição industrial tinha de continuar a ser por mais alguns anos liquidada e cobrada em relação a factos de pretérito por força dos art's 3º dos DL n.ºs 442-A/88 e 442-B/88, que, ao abolirem a contribuição industrial, trataram de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CCI.*
- 9 — *O art.º 7º do DL 154/91 (diploma preambular do CPT) foi editado para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais a contribuição industrial) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que eles fossem adaptados às disposições de cobrança do CPTRIB, o que acabou por ser feito não código a código mas por um diploma genérico, o DL 275-A/93.*
- 10 — *Esse artº 7º mandava que, no período transitório nele previsto, se applicasse à contagem dos prazos de impugnação da liquidação de tais impostos o regime consagrado nos respectivos códigos em conjugação com o CPCI, o qual, para o imposto complementar, secção A, era o acima exposto nos n.ºs 2 e 3.*

Recurso nº 18.203. Recorrente: VALMOR — Curtumes Vale Moimho, S. A. Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. VALMOR — Curtumes Vale Moinho, S. A., com sede em Monsanto, Alcanena, veio, «ao abrigo do disposto no artº 136º do Código da Contribuição Industrial, então vigente, e nos termos dos artigos 19º, alínea c), 23º, alínea d), 123º, 124º e 127º do Código de Processo Tributário, deduzir impugnação judicial contra o acto tributário de liquidação da contribuição industrial do ano de 1986 da quantia de esc: 12.796.104\$00, que inclui derrama, imposto extraordinário sobre os lucros, agravamento e juros compensatórios [...], levado a efeito pela Repartição de Finanças de Alcanena, com fundamento em errada interpretação da situação fáctica da impugnante e manifesto erro estatístico previsto no artº 120º do mesmo código de processo».

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Santarém, após admissão liminar e resposta da Fª Pª, lavrou em 11-1-94 (fls. 150 a 152) decisão que declarou «improcedente a petição» com fundamento em ter ela sido apresentada depois do prazo legal de impugnação.

De tal sentença, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pela impugnante, que a rematar a sua minuta de fls. 174 e segs. oferece as seguintes conclusões:

a) A ora recorrente, não aceitando a matéria colectável da contribuição industrial fixada pelo chefe da repartição de finanças, dela reclamou, com efeito suspensivo, nos termos do artº 70º do Código da Contribuição Industrial (CCI).

b) Em 4-12-91 foi notificada do resultado dessa reclamação administrativa e para pagar eventualmente, querendo, a contribuição industrial liquidada com base nos pressupostos fixados.

c) A ora recorrente não efectuou o pagamento da contribuição industrial nem deduziu qualquer reclamação graciosa prevista nos artºs 136º do CCI e 95º e segs. do CPT, mas sim impugnação judicial.

d) A data da abertura do cofre — pagamento voluntário à boca do cofre — ocorreu em 2-6-92.

e) «O prazo para a impugnação judicial da contribuição industrial conta-se a partir do dia seguinte ao do pagamento eventual ou, no caso deste não se verificar — como não se verificou — a partir do dia seguinte ao da abertura do cofre», como prescreve a alínea a) do artº 89º do CPCI, aplicável por força do artº 7º do DL nº 154/91-04-23.

f) O M.mo Juiz confundiu reclamação administrativa dos actos pressupostos ou destacáveis do acto tributário com reclamação graciosa ou pedido de revisão do acto tributário, daí partindo «para a aplicação indevida aos factos descritos do conteúdo normativo contido no nº 2 do artº 123º do CPT.

g) O prazo para apresentação da impugnação judicial conta-se de 2-6-92 e é de 90 dias, de harmonia com a al. a) do artº 89º do CPCI, aplicável por força do artº 7º do DL nº 154/91.

h) Ainda que a ora recorrente tivesse deduzido reclamação graciosa, o prazo para a apresentação da impugnação judicial era de 90 dias a contar da data do indeferimento tácito ou de oito a partir da notificação do despacho de indeferimento expresso, nos termos do disposto nos artºs 125º e 123º, nºs 1, al. d), e 2.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou ser de confirmar a decisão recorrida, por ser aqui aplicável o disposto no nº 2 do artº 123º do CPT.

O magistrado do Mº Pº emitiu parecer favorável ao provimento do recurso porque, face ao teor do artº 7º do DL nº 154/91, o caso dos autos rege-se pela legislação anterior ao CPT, nomeadamente pelo CPCI, pois o CCI não sofreu adaptações às disposições de cobrança do novo código.

2. Para, como vimos, julgar «improcedente a petição» com fundamento em ter ela sido apresentada depois do prazo legal de impugnação, a instância baseou-se nas seguintes premissas de facto e de direito, das quais as primeiras se têm de dar aqui por assentes (cfr. artº 21º, nº 4, do ETAF):

A — A petição de impugnação deu entrada na repartição em 31-7-92.

B — «Através dela reage-se contra a liquidação de contribuição industrial do ano de 1986, derrama e imposto extraordinário sobre lucros, agravamento e juros compensatórios».

C — «Inicialmente a impugnante reclamou da fixação da matéria colectável» ao abrigo do artº 70º do CCI, através de petição de 27-6-91 que, «informada pelos serviços de fiscalização», foi indeferida pelo chefe da repartição, após o que «subiu a decisão final da Comissão Distrital de Revisão, que manteve o anteriormente decidido, por deliberação de 27-11-91, notificada à impugnante em 4-12-91».

D — A ora recorrente «não pagou o imposto liquidado, que foi debitado ao tesoureiro, para cobrança em Junho de 1992, decorrendo o prazo de pagamento até 30-8-92».

E — Quando a contribuição recorreu ao tribunal, já o CPCI fora revogado e vigorava, desde 1-7-91, o CPTRIB, que permite a discussão, em sede de impugnação judicial, de qualquer ilegalidade ou errónea quantificação dos rendimentos (vd. seu artº 130º).

F — Conforme a contribuição aceita, o CPTRIB aplica-se aos processos pendentes (artº 2º), pelo que é de atender ao disposto nos artºs 6º do DL nº 154/91 e 125º do CPTRIB, por força dos quais a reclamação graciosa apresentada em 27-6-91 devia considerar-se indeferida tacitamente decorridos 90 dias a contar daquela data de 1-7-91.

G — Assim sendo, o prazo de impugnação do indeferimento da reclamação era de 8 dias (artº 123º, nº 2, do CPTRIB) e já estava esgotado em 31-7-92.

H — Mas ainda que se admita que o prazo de 8 dias do artº 123º, nº 2, do CPTRIB se conta a partir da notificação do indeferimento expresso, ocorrida em 4-12-91, a petição, apresentada em 31-7-92, continuava a ser extemporânea.

I — Não colhe, portanto, a opinião contrária do chefe da repartição, a fls. 125, baseada em que o prazo de pagamento do imposto terminava em 30-8-92; seria assim se vigorasse o artº 89º do CPCI ou fosse aplicável o artº 123º, nº 1, do CPTRIB.

4. Como vimos, a sentença recorrida considerou aqui impugnadas as liquidações de contribuição industrial, de derrama e de imposto extraordinário sobre lucros do ano de 1986, bem como o agravamento e juros compensatórios respectivos.

Efectivamente é essa a indicação que a ora recorrente dá no cabeçalho da petição.

Desse articulado também se extrai que a impugnante pretende a anulação dessas liquidações com base em ilegalidade do acto (preparatório desses actos finais de liquidação) de fixação da matéria tributável praticado pela comissão distrital de revisão.

O artº 78º do CCI tratava tal acto preparatório como destacável para efeito de recurso contencioso, fixando para a interposição deste prazo de um ano a contar da data da decisão.

Depois de, como vimos, considerar aqui impugnadas as aludidas liquidações, a sentença acabou por discutir, afinal e apenas (e decidir pela negativa), se a ora recorrente estava em tempo para interpor recurso contencioso de tal acto preparatório.

A dever-se efectivamente entender-se — o que a instância não chegou a afirmar claramente — que esse acto preparatório foi aqui impugnado directamente (e não apenas por via reflexa, como inquinador, porque ilegal, dos aludidos actos finais de liquidação), ao abrigo desse artº 78º do CCI que o tratava como destacável, então não se podia deixar de concluir que em tal recurso contencioso fora respeitado o aludido prazo legal de um ano para a sua interposição.

Porém, temos de ter em atenção o teor da petição, de onde se extraí haver-se aí usado o método chamado de impugnação unitária, e o facto de a deliberação da comissão distrital de revisão haver sido proferida em 27-11-91, depois da entrada em vigor do CPTRIB, cujo artº 89º veio, no nº 1, retirar àquele acto preparatório a natureza de destacável, ao dispor que «o acto de fixação da matéria tributável não é susceptível de impugnação judicial autónoma, salvo se não der origem à liquidação de imposto» (situação excepcional que aqui não ocorre) e, no nº 2, consagrar aquele princípio da impugnação unitária, ao dispor que «na [...] impugnação do acto tributário de liquidação, pode ser invocada qualquer ilegalidade praticada na determinação da matéria tributável ou a errónea quantificação desta».

Ora esse artº 89º do CPTRIB é aplicável ao caso por força dos artºs 2º, nº 1, e 5º do DL nº 154/91, preambular daquele diploma.

Portanto assentamos em que vêm impugnadas as referidas liquidações, embora com base em ilegalidades praticadas no referido acto preparatório delas; e assentamos, bem assim, em que a ora recorrente adoptou correctamente, no caso, aquele princípio da impugnação unitária.

5. Assentes as apontadas premissas, manifesta se apresenta a conclusão de que a impugnação foi deduzida em prazo.

É que, sendo assim, não se tem de levar em conta, na apreciação dessa tempestividade, a data da prolação ou da notificação de tal acto preparatório mas sim a data em que, após o acto final de liquidação, os impostos liquidados foram objecto de cobrança eventual ou se procedeu, na falta de tal pagamento, à abertura do cofre para cobrança virtual; tal data constituirá o dies a quo do prazo de 90 dias legalmente fixado para a impugnação.

5.1. No caso sub iudice tanto as liquidações como o débito ao tesoureiro e a abertura do cofre para cobrança virtual ocorreram já na vigência do CPTRIB.

Mas o artº 7º do referido DL nº 154/91 veio dispor:

Enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo código, os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial.

Ora os impostos aqui em questão, e designadamente a contribuição industrial em caso de liquidação correctiva, eram de cobrança virtual [cfr. artºs 101º, al. c), do CCI e 19º do CPCI].

Mesmo nos casos, como o presente, em que a liquidação correctiva ou adicional se houvesse feito depois dos prazos estabelecidos nos

artºs 85º, § único, e 86º do CCI, depois de se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. artºs 102º, §§ 1º e 2º do CCI).

E a fixação do termo inicial do prazo de impugnação, administrativa ou contenciosa, da liquidação estava intimamente ligada a tal sistema de cobrança: o prazo contava-se do dia imediato ao da abertura do cofre, salvo se tivesse havido pagamento no período de cobrança eventual, caso em que se contava do dia imediato ao desse pagamento (cfr. artºs 82º e 89º do CPCI).

5.2. A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPTRIB também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

Entendeu, porém, o legislador dever editar a norma transitória do cit. artº 7º para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais, pois, a contribuição industrial e o imposto extraordinário sobre os lucros aqui em causa) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que estes fossem adaptados às disposições de cobrança do CPTRIB.

Era, de resto, o que já vinha sucedendo desde 1989: os artºs 3ºs dos DL nºs 442-A/88-11-30 e 442-B/88-11-30, ao abolirem a contribuição industrial, trataram de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CCI.

Assim, tinha o legislador em 1991 plena consciência de que apesar de abolida, com outros impostos, desde 1-1-89, a contribuição industrial, teriam de se continuar a fazer por mais alguns anos liquidações adicionais e cobranças desse imposto em relação a factos de pretérito. Por isso e porque o CPTRIB, além de revogar o CPCI, deixava de prever a cobrança virtual, punha-se-lhe o problema de a partir daí submeter a cobrança voluntária desse imposto ao novo regime do CPTRIB ou manter o anterior regime, com recurso, designadamente, àquela figura da cobrança virtual.

Como vimos, o legislador preferiu manter em vigor o sistema antigo, de cobrança virtual, para os impostos então ainda sujeitos a essa forma de cobrança, até ter oportunidade de repensar a questão e preparar os serviços para a extinção desse regime de cobrança de tais impostos.

Por isso adiantou que a situação apenas se manteria enquanto as correspondentes normas não fossem adaptadas às disposições de cobrança do CPTRIB. Na verdade, a Administração Fiscal teria, como vimos, em relação a factos anteriores a 1-1-89, de continuar, se fosse caso disso, a liquidar (e a pôr à cobrança) contribuição industrial de harmonia com as normas aplicáveis do respectivo código, que continuariam assim sujeitas (sem ofensa da lógica ou do restante ordenamento jurídico) a sofrer as modificações, maxime de natureza adjectiva, que o legislador entendesse necessárias para dar a melhor resposta aos problemas que o decurso do tempo fosse criando ou desvendando.

5.3. Essa extinção do regime de cobrança virtual não foi afinal feita código a código mas, como de facto parecia mais aconselhável, por um diploma genérico, o DL nº 275-A/93-08-09 (cfr. seu artº 40º), que assim veio pôr termo ao regime transitório definido no artº 7º

do DL n.º 154/91, desse modo «assegurando a plena implementação do disposto sobre a matéria no Código de Processo Tributário», sem «necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais» (cfr. preâmbulo do citado DL n.º 275-A/93).

5.4. Parece claro que, mesmo mantendo transitoriamente o regime anterior de cobrança para os referidos impostos de cobrança virtual (entre os quais, como vimos, a contribuição industrial), não estava o legislador do DL n.º 154/91 obrigado a acrescentar, como acrescentou (parte final do citado art.º 7.º), que o regime anterior (do CPCI, para onde remete, por exemplo, o corpo do art.º 136.º do CCI) também se aplicaria «à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial».

Todavia, depois de se optar por manter o antigo sistema de cobrança virtual, quantas vezes precedido de um período de cobrança eventual, parece acertada esta opção quanto à definição, nesses casos, do termo inicial do prazo de impugnação, a fim de poupar desnecessárias dificuldades e dúvidas ao contribuinte na determinação desse prazo inicial, sobretudo para quem estivesse rotinado no regime anterior, cuja ultra-actividade assim se consagrava.

5.5. Como vimos, de acordo com o art.º 102.º, §§ 1.º e 2.º, do CCI, em casos, como este, de liquidação adicional, começava-se por se conceder um prazo de 15 dias para pagamento eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

Tendo, no caso, o débito ao tesoureiro sido feito para cobrança em Junho de 1992, o pagamento devia fazer-se a partir de 1-6-92 (1.º dia útil de Junho), que era, pois, o dia da abertura do cofre.

Contado de 1-6-92, de acordo com o assim aplicável art.º 89.º, al. a), do CPCI, o prazo de 90 dias para impugnação terminava em 31-8-92 (segunda-feira), pelo que é tempestiva a petição, apresentada em 31-7-92.

6. A semelhante conclusão, aliás, também se chegaria se se entendesse aplicável ao caso o art.º 123.º, n.º 1, al. a), do CPTRIB.

7. Pelo exposto acordam nesta 2.ª Secção do STA em conceder provimento ao recurso revogando a sentença recorrida e julgando tempestiva a impugnação em apreço.

Não são devidas custas (art.º 2.º da Tabela).

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Agostinho Castro Martins (relator) — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Foi presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do Tribunal Tributário de 1.ª Instância se incluírem questões de facto, de que aquele não haja conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Recurso n.º 18.624. Recorrente: GRAFÍSSIMA-Comércio e Indústria de Serigrafia, Ld.ª.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.º Conselho Dr. Vítor Meira.

“Grafíssima - Comércio e Indústria de Serigrafia, Lda.” impugnou no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Setúbal a liquidação de contribuição industrial, grupo A referente ao exercício de 1987, acrescida de juros compensatórios e imposto extraordinário, no montante total de 478.552\$00, efectuada pela 3.ª repartição de finanças de Almada.

Por sentença do M.º Juiz daquele Tribunal Tributário foi a impugnação julgada improcedente e mantida a liquidação efectuada.

Inconformado com a decisão, dela recorreu o impugnante para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua revogação, formulando as seguintes conclusões:

1 - O referido imposto de transacções, da importância de 1.550.491\$00, liquidado e notificado à recorrente pela rep. de finanças, com referência a vendas de mercadoria que esta fez nos anos de 1983, 1984 e 1985, foi por ela efectivamente suportado e contabilizado como custo do exercício de 1987 a que respeitava, nos termos do art.º 22.º do C.C.Industrial e segundo a orientação da própria Administração Fiscal (cfr. supra, n.ºs. 7.1, 7.2 e 7.12).

2 - A recorrente não pôde transferir, por via da repercussão, o encargo deste imposto para o comprador das mercadorias, pela razão de que tendo ele sido liquidado pela repartição de finanças em 1987, com referência a vendas feitas nos anos de 1983, 1984 e 1985, estava, então, tecnicamente impossibilitada de o fazer, pois que só o poderia ter sido através das facturas destas vendas (art.º 26.º § 2.º do CIT), (supra, n.ºs. 7.7 e 7.8);

3 - O referido imposto constitui, assim, nas circunstâncias concretas, um encargo da recorrente, que ela não pôde evitar; um encargo indispensável;

4 - Este carácter de indispensável verifica-se mesmo nos casos em que o grossista ou produtor opte pelo não acréscimo do imposto ao valor líquido da factura de venda, debitado ao adquirente da mercadoria por ele vendida, aliás como o entende a própria Administração Fiscal, ao considerar o imposto não repercutido como custo do exercício que o suportava (v. supra, n.º 7.12);

5 - O imposto de transacções não repercutido pelo produtor ou grossista, como faculta o § 2.º do art.º 26.º do C.I.T., é um imposto que eles efectivamente suportam, constituindo por isso, nas circunstâncias, um encargo fiscal seu, indispensável, e como tal considerado custo do exercício respectivo, nos termos da disposição expressa no n.º 6 do art.º 26.º do C.C.I. (cfr. supra, n.ºs. 7.3 a 7.11);

6 - É indiferente, para este efeito - já que a lei não distingue - que ele suporte o imposto voluntariamente (§ 2.º do art.º 26.º cit.), ou involuntariamente; nesta segunda hipótese, tal solução impõe-se até por maioria de razão (v. supra, 7.11 a 7.13);

7 - O imposto de transacções constitui custo do exercício de quem o suporta (n.º 6 do art.º 26.º do C.C.I.): o grossista ou produtor que vende a mercadoria sem que o repercuta, ou o comerciante, adquirente dessa mercadoria a quem foi repercutido (v. supra, n.ºs. 7.3 a 7.10);

8 - Será sempre, por outro lado, e em relação a um ou a outro, nas referidas circunstâncias, um custo indispensável, já que lhe é imposto por lei (v. supra, n.ºs. 7.5 a 7.7);

9 - A prevalecer a tese da douta sentença recorrida o imposto de transacções, quando não repercutido, nunca chegaria a constituir custo de exercício - o que perverteria toda a filosofia e a lógica do regime da c. industrial, cuja matéria colectável não pode deixar de reflectir os encargos fiscais relevantes legitimamente suportados pelo respectivo sujeito passivo (é o cit. art.º 26.º n.º 6 do C.C.I. que o exige);

10 - Seria, por outro lado, uma forma aberrante, que não apenas escandalosamente injusta, de penalizar o contribuinte, a quem por um lado se reconhece o direito a não repercutir o imposto, mas por outro e por via disso, se lhe impõe que o imposto não repercutido não será aceite como encargo fiscal do exercício; o que, em linhas directas, conduzia a que afinal, o contribuinte teria de pagar imposto - no caso, c. industrial - sobre o valor de outro imposto que ele suportou - o imposto de transacções;

11 - A todas estas consequências, juridicamente inaceitáveis, só poderá fugir-se entendendo-se, como resulta de tudo o mais antes referido, que o imp. de transacções notificado à recorrente em 1987, na importância de 1.550.491\$00, é efectivamente custo fiscal indispensável deste exercício e por isso dedutível no apuramento da respectiva matéria colectável da c. industrial, sendo por isso ilegal o seu acréscimo ao correspondente resultado e inclusão naquela mesma matéria colectável, bem como, e em consequência, ilegal também a liquidação da c. industrial sobre ele incidente.

12 - Esta ilegalidade da c. industrial, decorrente como é da inexistência da matéria colectável sobre que foi calculada implica a nulidade do imposto extraordinário, por idêntico motivo, e bem assim a dos juros compensatórios calculados sobre o montante da própria c. industrial (v. supra, n.º 8).

13 - Decidindo como decidiu, a douta sentença recorrida, violou os art.ºs 22.º, 26.º, 6.º e 93.º do C.C.Industrial e ainda os artigos 1.º e 4.º do Decreto Regulamentar n.º 66/83, de 13 de Julho.

O Exmo. Procurador-Geral Adjunto pronunciou-se pela incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal Administrativo para conhecer do recurso por o mesmo não ter por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos, cumpre decidir.

Antes de entrarmos na apreciação das questões colocadas pela recorrente teremos que debruçar-mo-nos sobre a questão da competência do tribunal suscitada pelo Ministério Público por a mesma ter prioridade sobre as demais.

Nos termos dos artigos 167.º do C.P.T. e 32.º n.º 1 alínea b) do E.T.A.F., este Supremo Tribunal Administrativo conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Não releva todavia para a determinação da competência do tribunal saber se a matéria de facto invocada importa ou não para a decisão por a questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como este Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros acórdãos, na esteira do ensinamento

do Prof. Manuel de Andrade, a competência afere-se pelo “quid disputatum” e não pelo “quid decisum”.

Nas suas alegações e conclusões refere a recorrente, como salienta o Ministério Público, que o IT liquidado foi contabilizado como custo do exercício de 1987 a que respeitava segundo a orientação da própria Administração Fiscal. Ora tal facto não aparece como provado em parte alguma da sentença recorrida. Assim sendo não pode entender-se que o recurso versa apenas matéria de direito, o que determina a incompetência deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

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

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira — Luís Filipe Mendes Pimentel — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Aclaração de decisão judicial. Art. 669 al. a) do CP Civil. Obscuridade ou ambiguidade da decisão.

Doutrina que dimana da decisão:

Deve ser indeferido o pedido de aclaração formulado nos termos do art. 669 al. a) do CP Civil, se o requerente não assaca, à decisão aclaranda, qualquer obscuridade ou ambiguidade, pretendendo antes ser esclarecido sobre qual a tramitação processual subsequente à mesma decisão judicial.

Recurso n.º 18 770, em que são recorrente Interhotel — Sociedade Internacional de Hotéis SA e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem Interhotel, Sociedade Internacional de Hotéis, SA, com sede em Lisboa, requerer a aclaração do despacho de fls. 92 v/93, uma vez que, tendo-se ali entendido que «as reclamações (da conta de custas) só podem ser apresentadas nos tribunais onde as contas tenham sido elaboradas», a conta oportunamente reclamada — n.º 407 deste STA — inclui a importância de 393.220\$00, «a transferir para o Tribunal Tributário de 1.ª Instância, 1.º Juízo, Lisboa», e que vinha contada deste — conta n.º 234/94 —, a qual «nunca, antes, tinha sido objecto de qualquer notificação», pelo que se limitou a ora requerente «a

apresentar a sua reclamação no primeiro momento em que tal conta de custas lhe foi notificada».

Solicita, assim, «a aclaração dos seguintes pontos:

A) Se do despacho em análise se infere que o processo irá baixar ao Tribunal Tributário de Primeira Instância, permitindo-se, então, que a ora requerente apresente a sua reclamação da conta de custas aí elaborada, nos termos do artigo 138 do Código de Custas Judiciais;

B) Se o pagamento de tais custas se encontra suspenso, tendo sido por lapso da secretaria que foram passadas as guias de pagamento, pelo valor global de Esc. 411.220\$00, caso em que serão passadas e notificadas à requerente as guias da conta de custas desse STA, pelo valor de Esc. 21.000\$00 (15.000\$00 de taxa de justiça e Esc. 6.000\$00 de procuradoria)».

O Ex.mo magistrado do MP emitiu o seguinte parecer:

«A aclaração de sentença ou despacho destina-se a esclarecer alguma obscuridade ou ambiguidade, como se conclui do disposto no artigo 669 do CPC.

A reclamante não indica qualquer parte do duto despacho de que reclama, que não se perceba ou que tenha mais de um sentido e, por isso, parece-nos que não é caso de aclaração.

O que a reclamante pretende é que o tribunal esclareça qual a tramitação processual subsequente à declaração de incompetência e quais as consequências sobre a conta reclamada.

Mas isso são matérias que não cabe ao tribunal pronunciar-se, nomeadamente a nível de aclaração da decisão.

Por isso, promovo que seja indeferido o pedido de aclaração».

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

Vejam, pois:

Nos termos da al. a) do art. 669 do CP Civil, pode ser requerido o esclarecimento de alguma obscuridade ou ambiguidade da sentença (despacho ou acórdão).

E, como refere Alberto dos Reis, CPC Anotado, vol. V, pág. 151, «a sentença é obscura quando contém algum passo cujo sentido seja ininteligível; é ambígua quando alguma passagem se preste a interpretações diferentes. Num caso, não se sabe o que o Juiz quis dizer; no outro, hesita-se entre dois sentidos diferentes e porventura opostos. É evidente que, em última análise, a ambiguidade é uma forma especial de obscuridade. Se determinado passo da sentença é susceptível de duas interpretações diversas, não se sabe, ao certo, qual o pensamento do Juiz».

Por outro lado, para poder ser atendido o requerimento de aclaração, é necessário que se aponte concretamente a obscuridade ou ambiguidade cujo esclarecimento se pretende e que se trate realmente de vício que prejudique a compreensão da sentença — cfr. cit. pag. 153.

Nos autos, nada há, todavia, a esclarecer ou aclarar.

O despacho em causa é perfeitamente claro: julgou-se o tribunal incompetente, em razão da hierarquia, uma vez que «nos termos do art. 138 n.º 5 do C.C. Judiciais, aplicável, ex vi, do art. 66 da Tabela de Custas do STA, as reclamações só podem ser apresentadas nos tribunais onde as contas tenham sido elaboradas» e a reclamação adrede apresentada «reporta-se unicamente à dita conta efectuada na 1.ª Instância».

Nem a requerente indica qualquer parte do despacho reclamado, que se não perceba ou tenha mais de um sentido, nos aludidos termos.

O que pretende é, antes, como bem sublinha o Ex.mo magistrado do MP, «que o tribunal esclareça, qual a tramitação processual sub-

sequente à declaração de incompetência e quais as consequências sobre a conta reclamada», o que, todavia, são matérias sobre que não cabe ao tribunal pronunciar-se, nomeadamente a nível da aclaração da decisão».

A própria requerente refere, aliás, que os mencionados 393.220\$00 vinham já contados do TT de 1.ª Instância — dita conta n.º 234/94.

Cfr. aliás os arts. 23 da Tabela das Custas e 173 e 47 do CPT.

Termos em que se accorda indeferir a aclaração requerida.

Custas pela requerente, fixando-se a taxa de justiça em 18.000\$00.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Impugnação. Legitimidade activa. Erro de direito. Erro de facto. Autoliquidação. Recorribilidade contenciosa. Reclamação graciosa. Segurança Social. Contribuições. Receitas para fiscais. Reclamação necessária.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *É sujeito activo legítimo numa impugnação judicial quem tiver interesse directo, pessoal e legítimo na anulação do acto tributário impugnado.*
- 2 — *Ao dispor que em caso de erro na autoliquidação a impugnação seja obrigatoriamente precedida de reclamação graciosa, o artigo 151.º do CPTRIB contempla tanto o erro de direito como o de facto.*
- 3 — *Esse preceito não se aplica, contudo, aos casos de impugnação de autoliquidação de contribuições patronais para a Segurança Social.*
- 4 — *Tais contribuições integram-se no conceito de «receitas para fiscais» utilizado pelo legislador no artigo 154º do mesmo diploma; e a impugnação da sua liquidação (mesmo no caso de autoliquidação) rege-se por esta norma especial, que não exige prévia reclamação graciosa como necessária para abrir a via contenciosa.*

Recurso n.º 18 986, em que são recorrente o Ministério Público, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Castro Martins.

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

1. O MINISTÉRIO PÚBLICO (M.º P.º) recorre da sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (2.º Juízo) de 15-7-94 (fls. 75/76) que, julgando “a impugnante carecida de interesse em agir, absolveu a Fazenda Pública da instância” desta impugnação de-

duzida em 11-9-91 por Pintopas — Sociedade de Ensino Particular, Lda., com sede em Lisboa.

A rematar a sua alegação oferece o recorrente as seguintes conclusões:

a) O impugnante tinha interesse em agir.

b) O acto que aceita a autoliquidação e o pagamento das contribuições patronais para a Previdência é um acto administrativo tributário tácito e é recorrível.

c) O artº 151º, 1, do CPTRIB91 apenas se aplica aos tributos cobrados pela DGCI, não, portanto, ao caso vertente.

d) Ao concluir diferentemente, a sentença incorreu em erro de direito, pelo que deve ser revogada e “substituída por outra que, julgando admissível o recurso contencioso de impugnação, entre na apreciação do respectivo mérito”.

Não houve contra-alegação.

2. A sentença julgou provado:

A — Em cumprimento dos artºs 4º, 7º e 10º do DL nº 179/90-06-05, a impugnante contribuiu para o sistema de segurança social do sector privado “além dos 8% que o DL nº 321/88-09-22 obriga a contribuir para o sistema de segurança social do sector público — CGA/MSE/ADSE)” com um valor de 10% do somatório dos encargos com os docentes abrangidos pelo DL nº 321/88, com efeitos retroactivos à data da entrada em vigor deste diploma (27-9-98).

B — “Tais contribuições, até ao momento da presente impugnação”, totalizam a importância de 658.852\$, sendo 48.272\$ nos termos do artº 7º (retroactivos) e o restante nos termos do artº 4º, ambos do DL nº 179/90.

C — “Essas contribuições não podem ser endossadas às famílias, dado que uma tal atitude redundaria em diminuição da frequência da escola e, conseqüentemente, numa efectiva diminuição da receita global”.

D — “E a escola não possui nem pode possuir reservas para imprevistos, o que equivaleria à existência de lucros, que não harmonizariam com a natureza de instituição de utilidade pública, cujo orçamento é, necessariamente, equilibrado”.

3. Para chegar ao referido veredicto (absolvição da Fazenda Pública quanto à instância, por a impugnante carecer de interesse em agir) a sentença baseou-se ainda nos fundamentos que assim se podem resumir:

a) A liquidação das aludidas contribuições, cuja anulação a impugnante pede, foi feita por ela própria, através de uma autoliquidação: foi ela “que quis proceder, e procedeu efectivamente, ao lançamento e à liquidação das referidas contribuições, aplicando, por sua iniciativa, as normas jurídicas que ora vem questionar; depois, realizou espontaneamente a prestação a que se considerou adstrito; pagou; não criou litígio; não reclamou, posteriormente”.

b) Ora o artº 151º do CPTRIB91 exige, nos casos de autoliquidação, uma reclamação prévia, expressa ou tacitamente indeferida.

4. O recorrente discorda da conclusão a que chegou a sentença por não aceitar como boa esta última premissa, pois entende que o artº 151º, nº 1, do CPTRIB91 apenas se aplica aos casos de erro sobre os pressupostos de facto e aos tributos cobrados pela DGCI, não, portanto, ao caso vertente.

5. Esse artº 151º, integrado na secção VII do capítulo II (do título III do CPTRIB91), dedicado ao processo de impugnação, tem por epígrafe “Impugnação em caso de autoliquidação” e o seu texto é o seguinte:

1 — Em caso de erro na autoliquidação, a impugnação será obrigatoriamente precedida de reclamação graciosa para o director distrital de finanças competente, no prazo de 90 dias após o pagamento ou da apresentação da declaração, quando a este não houver lugar.

2 — Em caso de indeferimento expresso ou tácito da reclamação, o contribuinte poderá impugnar, no prazo de 30 dias, a liquidação que efectuou contados, respectivamente, a partir da notificação do indeferimento ou do termo do prazo referido no artigo 125º.

5.1. Na interpretação de qualquer norma devemos ter presente o artigo 9º do Código Civil, que consagra os princípios gerais sobre a matéria, aplicáveis a qualquer ramo de direito. Recordemo-lo:

1. A interpretação não deve cingir-se à letra da lei, mas reconstituir a partir dos textos o pensamento legislativo, tendo sobretudo em conta a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada.

2. Não pode, porém, ser considerado pelo intérprete o pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expresso.

3. 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.

Sobre a interpretação da lei se têm debruçado juristas ilustres como FRANCESCO FERRARA, o qual acerca do tema escreveu in Aplicação e Interpretação das Leis, tradução de Manuel de Andrade, 3ª edição, Coimbra, 1978, págs. 127 e segs., que relevante é o elemento espiritual, a voluntas legis, embora deduzida através das palavras do legislador, pelo que entender uma lei é indagar com profundidade o pensamento legislativo, descer do contexto verbal (sentido literal, que é apenas o conteúdo possível da lei) ao conceito íntimo que o texto encerra e desenvolvê-lo em todas as direcções possíveis, através da interpretação lógica, com base nos elementos racionais, sistemáticos e históricos do texto.

5.2. Aplicando estas regras de interpretação ao citado artº 151º, verificamos que aqueles elementos racional e sistemático apontam no sentido de que ele contempla tanto o erro de direito como o de facto.

Na verdade, por um lado, ao usar aí o conceito de erro, sem distinção, o legislador não podia deixar de querer que lhe correspondesse o mesmo sentido com que o usara no artº 24, nº 1, do mesmo diploma, ao tratar do direito do contribuinte a juros indemnizatórios, onde nitidamente, como é jurisprudência deste STA, pretendeu abranger tanto o erro em matéria de direito como o erro em matéria de facto (nesse caso imputável aos serviços), em contraponto à legislação por ele revogada, que só contemplava, nesse domínio, o erro de facto.

Por outro lado não se encontra razão plausível para se fazer aqui a interpretação restritiva do conceito de erro que o recorrente sustenta, pois, para efeito de impugnação, quer administrativa quer contenciosa, o erro de direito e o erro de facto têm o mesmo regime e o mesmo tratamento (constituem ambos vício de violação de lei, susceptível de implicar a nulidade ou anulabilidade do acto).

Não sufragamos, pois, a tese do recorrente de que o artigo 151º, nº 1, do CPTRIB91 apenas se aplica aos casos de erro sobre os pressupostos de facto.

5.3. Mas já concordamos com a posição do recorrente de que esse preceito não se aplica a estes casos de impugnação de autoliquidação de contribuições patronais para o Centro Regional de Segurança Social de Lisboa.

Não é que aponte nesse sentido, decisivamente, qualquer elemento racional mas sim um elemento sistemático que não parece deixar quaisquer dúvidas sobre a real intenção do legislador.

Na verdade, no dito capítulo II (do título III do CPTRIB91), dedicado ao processo de impugnação, a seguir à aludida secção VII em que se integra o citado artº 151º, surge a secção VIII que tem por epígrafe “Da impugnação das receitas parafiscais” e é constituída por um único artigo, o 154º, cujo texto se transcreve:

Na impugnação das receitas parafiscais observar-se-á especialmente o seguinte:

a) A impugnação será deduzida perante a entidade competente para a liquidação, sendo o tribunal tributário de 1ª instância da respectiva área o competente para a decisão;

b) A instrução decorrerá nos serviços da entidade referida na alínea anterior;

c) O representante da Fazenda Pública representará, no processo de impugnação, a entidade competente para a liquidação.

Trata-se de norma especial, como ela se auto-classifica, que adopta regras específicas para a dedução da impugnação contra a liquidação (incluindo a autoliquidação) das receitas parafiscais.

Assim, estas regras, que não impõem, mesmo no caso de autoliquidação, uma prévia reclamação graciosa como necessária para abrir a via contenciosa, prevalecem, no seu restrito âmbito, sobre as gerais do artº 151º, que nesse caso a exigem.

E é esta a norma a aplicar ao caso, pois, como é jurisprudência desta Secção do STA, no conceito de “receitas parafiscais” pretendeu aqui o legislador incluir, entre outras, as contribuições patronais para a segurança social.

5.4. Incorreu, pois, a sentença em erro de direito, conforme sustenta o recorrente, ao absolver a Fazenda Pública da instância com fundamento em a impugnante carecer de interesse em agir.

Na verdade, por um lado, é óbvio ser a impugnante parte legítima, por ter interesse directo, pessoal e legítimo em deduzir a impugnação; e, por outro lado, não estamos perante uma situação de irrecurribilidade devido a falta de prévia impugnação administrativa necessária à abertura da via contenciosa, que foi em realidade, como sustenta o recorrente Mº Pº, o fundamento daquela recorrida pronúncia, a qual não pode, pois, manter-se.

6. Pelos motivos expostos se concede provimento ao recurso revogando-se a sentença recorrida, que deve oportunamente ser, na instância, substituída por outra que respeite este julgado.

Não são devidas custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Agostinho Castro Martins (relator) — Coelho Dias — Rodrigues Pardal.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência em razão da hierarquia do S.T.A.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto de sentença proferida por Tribunal Tributário de 1ª Instância que não contenha como exclusivo fundamento matéria de direito.*

2 — *Se o fundamento do recurso versa questão de facto o Tribunal competente para dele conhecer é o Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 19.043, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrido António Augusto Mariz Martins, e do qual foi Relator o Exm.º. Cons.º. Dr. Manuel Fernandes Dias.

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

António Augusto Mariz Martins, com os demais sinais dos autos, deduziu oposição à execução fiscal que a Fazenda Pública move contra a Sociedade “Betovácuo - Técnicas Modernas de Construção, Lda” para cobrança de contribuições à Segurança Social, reportada ao período de Novembro - Dezembro de 1981 e Fevereiro - Março - Abril de 1982, no valor global de 1.567.347\$00 e de 1.929.451\$00, respectivamente.

A referida oposição foi julgada procedente e extinta a acção executiva por prescrição da dívida exequenda por sentença de 28.10.94 no 1º juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa.

Inconformado com esta sentença, dela interpôs recurso o Representante da Fazenda Pública, directamente para este Supremo Tribunal Administrativo.

São as seguintes as conclusões das suas alegações:

1 - Ao processo de execução fiscal nº 6877/89, e que respeita à oposição de cujo aresto se recorre foram apensados os processos nºs. 459/83 e 760/84.

2 - O processo principal concerne às contribuições de Novembro e Dezembro de 1981 e Fevereiro a Abril de 1982.

3 - Os apensos reportam-se às contribuições de Maio a Setembro de 1982 (Procº 459/83) e Agosto a Dezembro de 1983 e Janeiro de 1984 (Procº 760/84).

4 - A dívida exequenda abrange para além da quantia do processo principal, as quantias dos processos apensos.

5 - O Meritíssimo juiz “a quo” declarou extinta a execução por provada a excepção de prescrição de dívida exequenda, não se pronunciando, porém, sobre as contribuições a que alude o processo nº 760/84.

6 - Tais contribuições não se encontram prescritas na sua totalidade.

7 - Foi violado o disposto no artº nº 668º, nº 1, al. d), conjugado com o artº nº 660º, nº 2, ambos do C.P.C., por não ter sido apreciado o processo em questão.

Conclui pedindo não se considere prescrita, na totalidade a dívida exequenda, devendo ser submetido à apreciação da senhora Juíza "a quo" o processo nº 760/84.

O oponente não alegou.

O Exmº Representante do Ministério Público neste Supremo Tribunal Administrativo emitiu parecer, suscitando a questão prévia da incompetência em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por não conter esta matéria exclusivamente de direito.

A esta questão as partes não responderam.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

a) - Corre termos na 6ª Secretaria Administrativa o processo executivo nº 6877/89 e apenso nº 459/83 em que é executada a sociedade "Betovácuo - Técnicas Modernas de Construção, Lda" para cobrança de contribuições à Segurança Social, reportadas ao período de Novembro - Dezembro de 1981, Fevereiro a Abril de 1982 e Maio a Setembro de 1982, no valor global de 1.567.347\$00 e de 1.929.451\$00.

b) - Por despacho de 30.5.90 foi decretada a reversão contra, entre outros, o ora oponente.

c) - Pela inscrição nº 81.808 de 29.7.83 foi lavrado o registo e deliberação tomada em assembleia geral de 29.8.80 de nomeação do ora exponente, entre outros, como gerente da sociedade executada matriculada sob o nº 45.509 a fls. 109º vº do livro C-113 da conservatória do Registo Comercial de Lisboa.

d) - A instância executiva foi instaurada em 8.11.82.

e) - Os termos da instância estiveram parados desde 23.11.82 a 30.5.90.

f) - O segundo processo foi apensado em 20.12.84, tendo sido instaurado em 7.4.83.

Importa apreciar e decidir, antes de mais, a questão prévia suscitada pelo Exmº Procurador Geral Adjunto, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso.

A infracção de regras de competência, em razão da hierarquia e de matéria determina a incompetência absoluta do Tribunal artº 45º, nº 1, do C.P.T..

A incompetência absoluta é de conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública até ao trânsito em julgado da decisão final artº 45º, nº 2, do C.P.T..

A competência é um pressuposto processual relativamente ao Tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra questão - artº 5º do E.T.A.F. e artºs. 2º e 3º da L.P.T.A..

Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância cabe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo - artº 32º, nº 1, als. a) e b) do E.T.A.F. e 167º do C.P.T..

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados nos Tribunais Tributários de 1ª Instância e nos Tribunais Fiscais Aduaneiros - artº 21º, nº 4, do E.T.A.F..

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - Secção de Contencioso Tributário - das decisões proferidas

pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versa qualquer questão que não seja exclusivamente matéria de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-à o Tribunal Tributário de 2ª Instância - artº 41º, nº 1, al. a) do E.T.A.F. e artº 167º do C.P.T..

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por ainda não fixado na sentença recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este Tribunal para conhecer do recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma e em termos de conclusão: para a determinação da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram consolidados na decisão recorrida, proferida por Tribunal Tributário de 1ª Instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Como se vê do relatório e do probatório da sentença recorrida, a senhora Juíza "a quo" considerou que as dívidas em execução eram apenas as do processo nº 6877/89 e do seu apenso nº 459/83, reportadas ao período de Novembro - Dezembro de 1981 no valor global de 1.567.347\$00 e ao período de Fevereiro a Abril de 1982 no valor global de 1.929.451\$00.

Nas conclusões das suas alegações o recorrente Fazenda Pública sustenta que além daquelas dívidas, há outras constantes da execução nº 760/84 igualmente apensa ao processo nº 6877/89, as quais não se encontram prescritas e sobre as quais a senhora Juíza "a quo" não se pronunciou.

A recorrente invoca pois, como suporte da sua pretensão, factos que não foram considerados na sentença recorrida.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pela recorrente.

Independentemente do relevo da averiguação de tais factos para a apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao Tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não terá como exclusivo fundamento, matéria de direito, pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - Secção de Contencioso Tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Termos em que declaram a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Sem custas por dela estar isenta a F. P..

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. 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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª instância se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do art.32º nº1 alin.b) do ETAF.

II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos do art.41º nº1 alin.a) do ETAF.

RECURSO Nº 19.075 de que é recorrente José da Silva Araújo e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº Consº. Drº. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo.

José da Silva Araújo, identificado nos autos, inconformado com a sentença de fls.129 v. que julgou extinta a instância por inutilidade superveniente da lide recorreu para este STA que levou o Mmº Juiz a reparar o agravo após admissão do recurso e, juntas as alegações, foi proferida nova decisão (fls.140) "em substituição da anterior" julgando de novo a extinção da instância por impossibilidade da lide, sob a consideração decisiva de que o impugnante, ora recorrente, procedeu ao "pagamento das colectas cuja liquidação impugnara".

Inconformado com esta nova decisão veio o mesmo recorrente dela interpor recurso declarando no requerimento intenção de apresentar alegações no tribunal de recurso, o Supremo Tribunal Administrativo, que concluiu do seguinte modo:

1ª. O pagamento pelo impugnante do imposto na pendência do processo de impugnação contra a liquidação desse imposto, não corresponde, como o entendeu a sentença recorrida a uma manifestação de desinteresse na manutenção desse processo;

2ª. O entendimento, no sentido indicado, da sentença recorrida é incompatível com o princípio da indisponibilidade da obrigação fiscal, que decorre da natureza pública desta obrigação e da sua legalidade e a ele se opõem, contrariamente ao referido pela sentença recorrida, a jurisprudência recente mais conhecida do STA e também a doutrina (supra nºs.4 e 2, alin.a), b) e c).

3ª. Não é legítimo contrariamente ao defendido pela sentença recorrida, aplicar à obrigação fiscal o princípio que resulta do art.762º, nº1, do Cód.Civil - directamente aplicável às obrigações privadas, de que a realização da prestação pelo devedor, equivale ao reconhecimento por este de que é dela devedor.

O carácter público da obrigação fiscal, contraposto à natureza privada da obrigação prevista no citado art.762º - uma e outra submetidas a regimes jurídicos próprios, defirenciados e autónomos entre si rejeitam a possibilidade dessa aplicação (supra nº4 3);

4ª. O direito tributário, nas suas vertentes substantiva e objectiva, não apenas o actual, mas também o aplicável ao tempo de propositura da presente impugnação - 28.3.89 - ou sejam o C.C.Industrial e C.P.C. Impostos, contêm disposições cujo sentido, literal e lógico só bem se compreende no pressuposto implícito de que o pagamento do imposto, efectuado antes ou na pendência da acção não significa, só por si, numa qualquer manifestação de desinteresse (renúncia ou desistência) de impugnação judicial.

Nesta linha se incluem, entre outros (cfr. nº5 a 9):
- o art.89º do C.P.C.I. ao marcar o início do prazo de impugnar com a data do pagamento eventual do imposto;

o art.140º C.C.I. - ao estabelecer, em favor do impugnante, o direito a receber juros a partir da data do pagamento do imposto cuja anulação foi entretanto e posteriormente anulada judicialmente.

5ª. A tese da sentença recorrida - de que o pagamento do imposto pelo impugnante traduz desinteresse pela acção, por outro lado, não se compadece também com o próprio objecto da impugnação judicial, dirigida, como é, contra a liquidação do imposto (art.5º CPCI e art.118º nº2 a) do CPT) e não contra o pagamento do imposto, que é algo que se situa numa fase subsequente aquela - a fase de cobrança (supra nº7 e 8);

6ª. O pagamento do imposto antes ou depois de instaurado o processo de impugnação judicial, é, em qualquer caso, um acto posterior à liquidação deste mesmo imposto; os vícios que afectam esta liquidação e que fundamentam a impugnação judicial tendente à sua anulação não ficam, obviamente, sanados com tal pagamento; pelo que o interesse ou utilidade da impugnação subsiste para além do pagamento, como se conclui explícita ou implicitamente de várias disposições legais, conforme referido nos anteriores nºs.5 a 9 e aliás decorre da própria natureza pública da obrigação fiscal e do princípio legalista que a enforma (cfr. nomeadamente, os arts.106º, nº2 do CR., e art.17º al.a) do CPT).

7ª. Finalmente como corolário lógico do concluído antes, afigura-se evidente que a sentença recorrida fez má aplicação da lei ao julgar extinta a instância nos termos dos arts.287º al.e) do C.P.C. uma vez que não ocorriam os pressupostos respectivos, tendo violado, especificamente; os seguintes preceitos legais:

- art.268º nº4 da Constituição da República Portuguesa; artsº. 5º e 89º do C.P.C.I.

Termos em que (...) se esfera que a sentença recorrida venha ser revogada com as legais consequências..."

Contra-alegou a Representante da Fazenda Pública junto deste STA o que fez da seguinte forma:

Trata-se de saber o pagamento de imposto por parte do recorrente, na pendência da impugnação correspondeu a uma vontade de desistir da lide;

- Consideramos que o caso não é idêntico ao dos processos em que o contribuinte paga impostos como condição para usufruir de amnistias ou de outro tipo de benefícios já que, neste caso, existe uma espécie de transacção;

- Contudo, parece-nos que haverá que apreciar a situação do ponto de vista fáctica, para concluir se o pagamento correspondeu ou não à aceitação do imposto para o que é incompetente o STA (art.21º nº4 do ETAF).

O Exmº Procurador Geral Adjunto emitiu duto parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia para conhecer do recurso

uma vez que a fixação do sentido da vontade do impugnante a partir da prática de um acto no processo, e matéria de facto pois releva do real, sem necessidade de recurso à interpretação e aplicação de normas legais, pelo que o recurso não versa apenas matéria de direito, circunstância que obsta a que este STA dele possa conhecer, por ser, para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª instância.

Ouvidas as partes apenas se pronunciou a Representante da Fazenda Pública, aliás no mesmo sentido que já havia suscitado, pugnando pela incompetência deste STA.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir quer pela recorrida quer pelo Exm.º Magistrado do Ministério Público em virtude de a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (arts. da LPTA e 660º do C.P.C. "ex vi" do art.2º do C.P.T.).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não haver sentença com trânsito em julgado proferida sobre fundo da causa (arts. 101º e 102º do C.P.C. e 45º n.º 2 do CPT).

Há que analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico (baseado nos arts.684º 3 e 690º 3 do C.P.C. ex vi art.169º do C.P.T.) com vista a determinar se o recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria incompetente este tribunal ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que já seria competente este tribunal, em razão da hierarquia.

Logo na 1ª conclusão vem afirmado pelo recorrente que o pagamento do imposto na pendência do processo de impugnação não corresponde a uma manifestação de desinteresse na manutenção desse processo, como o entendeu a sentença recorrida.

Como bem observa o Exm.º Magistrado do Ministério Público a fixação do sentido da vontade do impugnante a partir da prática de um acto no processo é matéria de facto (como também o entende a Sr.ª. Representante da Fazenda Pública) pois releva do real sem necessidade de recurso à interpretação e aplicação de normas legais.

...”Embora, por outras palavras, o recorrente afirma que ao pagar o imposto não quiz desistir da lide da impugnação judicial, assim contrariando o probatório da sentença”.

Do confronto entre a matéria alegada e o quadro factual da sentença extrai-se que se mostra instalada controvérsia acerca deste ponto que não cabe a este STA dirimir por, no caso, funcionar como Tribunal de revista conhecendo apenas de direito nos processos inicialmente julgados nos Tribunais Tributários (art.21º n.º4 do ETAF), competindo antes tal apreciação ou julgamento da matéria de facto ao Tribunal Tributário de 2ª instância que nos termos do art.39º do mesmo diploma detêm competência para julgar matéria de facto e de direito.

Termos, portanto, no objecto do recurso matéria inserida no quadro factual a carecer de actividade averiguativa pelo tribunal competente e que escapa a este STA.

Do exposto tem de concluir-se que não estando em causa exclusivamente matéria de direito, não dispõe este Supremo Tribunal de competência em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos arts.21º 4, 32º n.º1 alin.b) e

41º, n.º1, alin.a) do ETAF aprovado pelo Dec.Lei 129/84, de 27/4, em consonância, aliás, com o estabelecido no art.167º do Cód. Proc. Tributário.

Procede, assim, a suscitada questão prévia de incompetência em razão da hierarquia deste tribunal.

Termos em que se acorda em julgar incompetente hierarquicamente o STA para do recurso conhecer, cabendo tal competência ao tribunal tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — João José Coelho Dias — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente, António Mota Salgado.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (arts. 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (arts. 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo art. 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o art. 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL. nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de des congestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II

vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, pags. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior: que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito: que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos a imposta pelas necessidades do Estado; que o preferível este recurso per saltum dar no Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu art. 32º, aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu art. 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do art. 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COS-

TA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no art. 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceite a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer, para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto. E a prática de 10 anos de ETAF aí para provar o acerto deste voto de vencido.

José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do tribunal tributário de 1ª instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

Recurso n.º 19 109. Recorrente: Carlos Alberto Dias Pereira; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.º Cons.º Dr. Vítor Meira.

Carlos Alberto Dias Pereira impugnou no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro a liquidação de Imposto Profissional que lhe fôra efectuada pela repartição de finanças de Espinho pedindo a sua anulação. Por sentença do Mº Juiz daquele Tribunal foi a impugnação julgada improcedente.

Inconformado com a decisão interpôs o impugnante recurso para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua revogação, formulando 62 extensas conclusões.

O Exmo. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por nas conclusões das alegações referir factos não considerados pela sentença recorrida e afrontar afirmações de facto feitas na sentença recorrida.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos, cumpre decidir.

Logra prioridade de conhecimento a questão da incompetência hierárquica suscitada pelo Ministério Público.

Nos termos dos artigos 167 do CPT e 32 nº 1 alínea b) do ETAF, este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões

dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Como este Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros arestos, para a determinação da competência do tribunal não cabe curar de saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a decisão do recurso por a questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como referia o Prof. Manuel de Andrade a competência afere-se pelo “quid disputatum” e não pelo “quid decisum”.

No caso vertente o recorrente refere nas conclusões das suas alegações de recurso que é empregado de banca, que auferiu gratificações não atribuídas pela entidade patronal, que foi liquidado imposto ao recorrente relativo a gratificações por força de direitos de autor sobre obras intelectuais, que há diferenciação de tratamento por as gratificações dos profissionais de banca dos casinos serem controladas, que as gorjetas são irrelevantes para efeitos de segurança social ou indemnização por acidentes de trabalho ou despedimento. A referência a tais factos nas alegações, não tendo eles sido objecto de apreciação pela sentença recorrida gera consequentemente a incompetência do STA para conhecer do recurso.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do Tribunal Tributário de 1ª Instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso n.º 19 565. Recorrente: FIORIMA — Fabricação de Peúgas, L.^{da}; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Vítor Meira.

“FIORIMA — Fabricação de Peúgas, Lda.” impugnou no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga a liquidação de IVA e juros compensatórios no montante de 472.448\$00 efectuada pela 1ª reparação de finanças de Braga. Por sentença do M.º Juiz daquele Tribunal foi a impugnação julgada improcedente. Inconformada com a decisão,

interpôs a impugnante o competente recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância. Este Tribunal declarou-se porém incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso por entender ser competente a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A., tendo os autos sido remetidos a este Tribunal, a pedido da recorrente.

O Exmo. Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia deste Tribunal para conhecer do recurso por o mesmo não versar apenas matéria de direito.

Ouvido sobre este parecer o representante da Fazenda Pública, veio este dizer que, admitindo parecer estar em causa matéria de facto, entende todavia que está em causa exclusivamente matéria de direito. O recorrente não se pronunciou sobre a questão.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos, cumpre decidir.

Na sentença recorrida vem dado como provado apenas o seguinte:

“Numa fiscalização feita à escrita da impugnante, foram detectadas, em relação aos meses referidos, deduções de I.V.A. no valor de 346.149\$00, sem apoio documental legal, na sequência do que se procedeu à liquidação impugnada.”

Nas suas alegações de recurso formula a recorrente as seguintes conclusões:

1 - A impugnação visa a ilegalidade da liquidação.

2 - Logo enquadra-se nos fundamentos do artº 120 do CPT.

3 - Por outro lado a dedução do imposto, feita pela impugnante e que deu lugar à liquidação em causa, apoiou-se em documento passado na forma legal, como exige o artº 19, nº 2 do CIVA.

4 - Violaram-se, assim, por errada interpretação e aplicação os referidos artºs 120º do CPT e 19º, nº 2, do CIVA.

Nos termos dos artigos 167 do C.P.T. e 32 nº 1 alínea b) do E.T.A.F. cabe a este Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Não importa porém para a determinação da competência saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a apreciação do recurso por a questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como este Tribunal tem vindo a referir em vários acórdãos, na esteira dos ensinamentos do Prof. Manuel de Andrade, a competência afere-se pelo “qui disputatum” e não pelo “quid decisum”.

No caso vertente, contrariamente ao decidido na sentença quanto à inexistência de apoio documental legal, veio a recorrente referir que a dedução do imposto por si efectuada e que deu lugar à liquidação se apoiou em documento passado na forma legal. Torna-se pois evidente a existência de divergência factual entre o decidido na sentença e o alegado pela recorrente. Sendo a competência deste Tribunal restricta a matéria de direito está inibido de apreciar tal divergência factual. E como decidiu o Pleno da Secção no acórdão de 7.6.95 no processo nº 18839, a incompetência deste Tribunal após idêntica decisão do Tribunal de 2ª Instância não gera um conflito de competência por a esta Secção competir resolver em último grau de jurisdição tal questão, cujo dever de acatamento se impõe aos tribunais inferiores, atento o disposto no artigo 4º nº 1 da Lei 21/85 de 30 de Julho.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pela recorrente, fixando em 15.000\$00 a taxa da justiça e em 40% a procuradoria.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira (relator) — Luis Filipe Mendes Pimentel — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

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 19 696; Recorrente: Carvalho, Sousa & Santos, L.ª; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.º Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença do TT1ª Instância do Porto que a condenara no pagamento do imposto de compensação, relativo ao 4º trimestre de 1986, no montante de 10 500\$00, depois de ter julgado extinto o procedimento judicial por prescrição pela infracção imputada, veio a arguida Carvalho, Sousa & Santos, L.ª recorrer, concluindo a sustentar que houve pronúncia excessiva, o que tornaria a decisão nula, nos termos do art. 668º/1/d) do CPC, ex vi do art. 4º do DL 20-A/90, de 15.1, e que, aquando do auto de notícia — a 17.1.87 — o veículo em causa, de matrícula NG-77/14, estava matriculado para o exercício de instrução e, por isso, beneficiava no 4º trimestre de 1986 da isenção prevista na 1ª parte da al. c) do nº 2 do art. 5º do DL 354-A/82, de 27.10, não estando referida isenção sujeita à formalidade, prazo e cominação ínsitos no art. 7º do citado diploma, na redacção dada pelo art. único do DL 155/83, de 12.4, por força do disposto na al. c) do nº 3 do mesmo artigo.

O EPGAdjunto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso porque as respectivas conclusões da alegação incluem matéria de facto não estabelecida no probatório da decisão recorrida.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, a propósito e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo MºPº (art. 45º-2 do CPTributário).

Na verdade, na conclusão II, a Rte sustenta que no momento do levantamento do auto de notícia — 17.1.87 —, o veículo identificado

nos autos se encontrava matriculado para o exercício de instrução, sendo que tal afirmação se reporta a uma determinação da realidade, do domínio dos factos, o qual se propõe para conhecimento no recurso na medida em que a mesma não consta do probatório da sentença recorrida.

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 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 verão 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, 29 de Maio de 1996. — Ernâni Figueiredo (relator) — Santos Serra — Abílio Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Apoio judiciário. Justificação do instituto e oportunidade do pedido. Indeferimento liminar, por despacho do relator. Reclamação para a conferência.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O instituto do apoio judiciário — criado para dar concretização ao princípio basilar da igualdade dos cidadãos perante a justiça e do acesso ao direito e aos tribunais — só tem justificação relativamente a questões ou causas judiciais em que o interessado queira exercer ou defender os seus direitos, o que, obviamente, pressupõe a pendência de uma lide.*
- 2 — *Tendo findado o processo em referência e faltando apenas o pagamento das custas desse mesmo processo, não há que falar então de litígio ou de recurso e, por isso, também não haverá já lugar para o mecanismo do apoio judi-*

*ciário, na pretendida modalidade de «dispensa total» da-
quele pagamento.*

- 3 — *De modo que é de desatender a reclamação para a con-
ferência do despacho do relator que indeferiu liminar-
mente o pedido de apoio judiciário nos ditos termos
formulado.*

Recurso n.º 19 712; Recorrente: Amândio José de Sousa Marques;
Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos
Serra.

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

Amândio José de Sousa Marques, recorrente nos presentes autos,
veio, após o trânsito em julgado do acórdão que negou provimento
ao recurso por si interposto e notificado que foi para pagamento
das respectivas custas, requerer a concessão do “benefício de apoio
judiciário, na modalidade de dispensa total de preparos e de paga-
mento de custas”, ao abrigo dos art.ºs 15.º e segs. do Decreto-Lei
n.º 387-B/87, de 29 de Dezembro, para o que alegou “não dispor
de meios para suportar as despesas do pleito” e apresentando, como
prova, duas testemunhas.

Por despacho de 20 de Março de 1996, proferido a fls. 101-103,
o Relator indeferiu liminarmente o formulado pedido de apoio ju-
diciário, para o que alinou as seguintes considerações:

“O citado decreto-lei visou a concretização do princípio basilar
da igualdade dos cidadãos perante a justiça, subjacente na proclamação
do art.º 20.º da Constituição — versão de 1982 — que, sob a epígrafe
“Acesso ao direito e aos tribunais”, assim anunciava:

“1. Todos têm direito à informação e à protecção jurídica, nos
termos da lei.

2. A todos é assegurado o acesso aos tribunais para defesa dos
seus direitos, não podendo a justiça ser denegada por insuficiência
de meios económicos”.

Este direito fundamental veio a ter consagração, como se disse,
naquele diploma legal que, logo no seu art.º 1.º, afirma:

“O sistema de acesso ao direito e aos tribunais destina-se a promover
que a ninguém seja dificultado ou impedido, em razão da sua condição
social ou cultural, ou por insuficiência de meios económicos, de co-
nhecer, fazer valer ou defender os seus direitos”.

E, para concretizar tais objectivos, a lei criou mecanismos, entre
os quais, atenta a hipótese em apreço, figura o do apoio judiciário,
que “compreende a dispensa, total ou parcial, de preparos e do paga-
mento de custas, ou o seu diferimento, assim como do pagamento
dos serviços do advogado ou solicitador” (art.º 15.º do dito diploma).

Daqui se vê que o espírito da lei, quer constitucional, quer ordinária,
é tão-somente o de assegurar que ninguém, por motivos da sua con-
dição social ou cultural, ou em resultado da sua insuficiência eco-
nómica, seja dificultado ou impedido de “conhecer, fazer valer ou
defender os seus direitos”.

E daí também que o instituto do apoio judiciário — inserido na
vertente da “protecção jurídica” (art.ºs 1.º, n.º 2, e 6.º, idem) — só
seja concedido “para questões ou causas judiciais concretas ou sus-
ceptíveis de concretização” (art.º 8.º, ibidem).

Sendo certo que “pode ser requerido em qualquer estado da causa,
mantém-se para efeitos de recurso, qualquer que seja a decisão sobre
o mérito da causa, e é extensivo a todos os processos que sigam
por apenso àquele em que essa concessão se verificar” (art.º 17.º,
n.º 2).

Quer isto dizer que, dada a sua finalidade, o referido instituto
só tem justificação relativamente a questões ou causas judiciais em
que o interessado queira exercer ou defender os seus direitos, o que,
obviamente, pressupõe a pendência de uma lide.

Na espécie dos autos, porém, encontra-se já transitado o acórdão
que, negando provimento ao aludido recurso, condenou o recorrente,
ora requerente, no pagamento das custas devidas por esse recurso
e, assim, na ausência de qualquer litígio ou de recurso, não haverá
lugar para o mecanismo do apoio judiciário, que — repetindo — só
surge para garantir que “ninguém seja dificultado ou impedido” de
“conhecer, fazer valer ou defender os seus direitos”.

Por conseguinte, e em resumo, tendo findado o processo em causa
e estando apenas em questão o pagamento das respectivas custas,
o ora requerente não tem direito ao pretendido apoio judiciário.

E se, por insuficiência económica, o impetrante não tem possi-
bilidade de pagar as ditas custas, tal circunstância conduzirá, oportu-
namente, à declaração em falhas dessa dívida, no adequado processo
executivo, nos termos do art.º 351.º do Código de Processo Tributário,
o que só reforça a doutrina acima expandida . . .”

Com tal despacho, porém, não se conformou o Recorrente, que,
por isso, sob invocação do art.º 700.º, n.º 3, do Código de Processo
Civil, vem requerer que sobre essa matéria recaia um acórdão, ale-
gando o que segue:

“Com efeito, ainda que se admita que o pedido de apoio judiciário
visse a possibilidade de defesa dos direitos dos particulares em sede
judicial, o facto é que, contrariamente ao que se encontra vazado
no douto despacho em questão, os presentes autos se não encontram
findos, devendo, conforme propugna o Acórdão proferido nos autos,
os mesmos baixarem para efeitos de notificação à parte para ser efec-
tuado o aperfeiçoamento do pedido formulado.

Donde, a impossibilidade de pagamento de custas estar relacionada
com a possibilidade de continuação da defesa por parte do recorrente,
em termos de causa/efeito”.

Ouvida a parte contrária, disse que, “nos termos conjugados dos
art.ºs 688.º, n.º 1, 780.º, n.º 3, do CPC, e 39.º do D.L. 387-B/87,
de 29 de Dezembro, nada tem a opôr à pretensão do Recorrente”.

Por seu turno, o Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público
é de parecer que, por improceder a razão invocada pelo reclamante,
o despacho reclamado deve ser mantido.

Com dispensa de vistos, cumpre decidir, em conferência, a deduzida
reclamação.

Conforme se vê do relatado, o fundamento factual aduzido pelo
ora reclamante é o de que — diz ele — “contrariamente ao que se
encontra vazado no douto despacho em questão, os presentes autos
se não encontram findos, devendo, conforme propugna o Acórdão
proferido nos autos, os mesmos baixarem para efeitos de notificação
à parte para ser efectuado o aperfeiçoamento do pedido formulado”.

Simplemente, como bem salienta o Ministério Público, o pres-
suposto invocado pelo reclamante não se verifica, pois, e ao contrário
do que este afirma, o Acórdão proferido nos autos não “propugna”

no sentido do “aperfeiçoamento” da petição em causa, mas antes, negando provimento ao recurso aí apreciado, mantém a decisão então recorrida, que indeferiu liminarmente a dita petição.

Significando isto que findou o processo em referência, a justificar o acerto do despacho reclamado, cujo teor, acima transcrito, vai aqui inteiramente confirmado.

Nestes termos, e pelo exposto, acorda-se em desatender a deduzida reclamação.

Custas pelo reclamante, com 20 000\$00 de taxa de justiça.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Fonseca Limão. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

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 19 760; Recorrente: Manuel Jorge Mateus; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª Instância do Porto que lhe julgou em parte improcedente a oposição que havia deduzido contra a execução fiscal movida à sociedade comercial Mateus & Irmão, Ldª para cobrança de 6 726 222\$00, de dívidas ao CRSS do Porto, relativas aos anos de 1985, 86, 88 e 89, e que contra si revertera, como gerente da sociedade executada, veio o oponente Manuel Jorge Mateus recorrer, concluindo a sustentar que:

- o Rte enquanto exerceu as funções de gerente da executada, cumpriu o acordo celebrado com a SS;
- só depois da cedência da sua quota e renúncia à gerência em 3.3.86 é que a sociedade deixou de cumprir o acordo celebrado;
- Tal acordo configura uma novação objectiva, uma vez que o devedor contraiu perante o credor uma nova dívida em substituição da antiga;
- depois de 3.3.86, o Rte não é responsável pelo incumprimento da sociedade e não pode responder pelo não cumprimento posterior do acordo;

– logo, não é responsável subsidiário por não ter culpa de se ter tornado insuficiente o património social para satisfação dos créditos fiscais, mormente porque tal património era suficiente para tal até ao momento da sua saída.

A Fª Pª contra-alegou.

O EPGAJunto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso porque as respectivas conclusões da alegação incluem matéria de facto não estabelecida no probatório da decisão 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 MºPº (art. 45º-2 do CPtributário).

Na verdade, nas conclusões 1ª, 3ª e 5ª, a Rte afirma que, enquanto exerceu as funções de gerente, cumpriu o acordo celebrado com a SS e que só depois em que renunciou à gerência é que a sociedade deixou de cumprir o acordo celebrado, e que não teve culpa por o património social se ter tornado insuficiente para a satisfação dos créditos fiscais e que o mesmo era suficiente no momento da sua saída (conc. 6ª).

Tais afirmações reportam-se a determinações da realidade, do domínio dos factos, os quais se propõem para conhecimento no recurso, pois as mesmas não constam do probatório da sentença recorrida (ali só se dá como provada a cessão da quota e a renúncia à gerência em 3.3.86 — item 3 do probatório —).

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 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 verão 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, 29 de Maio de 1996. — Ernâni Figueiredo (relator) — Santos Serra — Lúcio Barbosa. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.**Assunto:**

Execução Fiscal. Competência dos Tribunais Tributários. Dívidas à CGD. Oposição. Fundamentos. Falta de citação. Conversão de parte da petição da oposição em requerimento de arguição de nulidade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Não são inconstitucionais, à luz dos arts. 13º/1, 18º/1 e 214º/3 da Constituição, as normas (art 61º do D.L. 48 953, de 5.4.69 e art. 159º do Reg. aprovado pelo DL 694/70, de 31/12) que atribuíam ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa a competência para cobrança das dívidas daquela instituição.*
- 2 — *A falta de citação no processo de execução é nulidade que se invoca neste processo e não como fundamento da oposição à execução fiscal.*
- 3 — *É convertível em requerimento de arguição de nulidade de citação incidente da execução, a parte da petição de oposição em que aquela nulidade se deduz.*

Recurso nº 19 850. Recorrentes: Adolfo Rodrigues da Silveira e mulher. Recorrido: Caixa Geral de Depósitos. Relator: Ex.º Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformados com o acórdão do TT2ª Instância que lhe negou provimento ao recurso para si interposto da sentença da 1ª instância que absolvera a Caixa Geral de Depósitos (CGD) da instância e ordenara o prosseguimento da execução que lhes fora movida pela CGD para cobrança de dívida de 13 913 067\$00, vieram os oponentes àquela execução fiscal Adolfo Rodrigues de Oliveira e mulher Ester Alves Ferreira de Oliveira recorrer, concluindo a sustentar que:

— o TT1ª Instância de Lisboa é incompetente em razão da matéria para conhecer do pedido executivo, até porque o mesmo decorre de uma operação de crédito bancário à indústria, com carácter lucrativo para o mutuante;

— serão inconstitucionais as normas que, noutro contexto político-legislativo conferiram à recorrida o direito de cobrar os seus créditos pelos tribunais fiscais, atenta à ofensa aos princípios da sã concorrência com as congéneres e à diminuição de garantias do cidadão, a potenciar situações de desigualdade de tratamento;

— também colhe a oposição apoio no art. 176º do CPCI, em vigor à data, por demonstrada a absoluta e insuprível nulidade da citação efectuada, a qual determinou a impossibilidade de outros meios de defesa e o desconhecimento de factos pela via legalmente imposta, devendo ser anulado o processado subsequente à irregular citação.

Juntaram parecer.

Contra-alegou a recorrida CGD, a sustentar a competência do tribunal recorrido e a não reconhecibilidade da nulidade de citação em oposição.

Os Rtes ainda vieram especificar as normas violadas — art. 214º/3 da CR, bem como os arts. 13º/1 e 18º/1 e 3 da mesma Constituição e os arts. 194º/a e 201º/2 do CPC.

O EPGAdjunto, depois de arredar a inconstitucionalidade por violação do princípio da igualdade e do acesso aos tribunais, encontrou a consistência da arguição na inconstitucionalidade superveniente das normas que atribuem aos tribunais tributários competência para a cobrança das dívidas da CGD, por violação dos arts. 113º/2, 213º/1 e 214º/3 da CR, na redacção de 1989.

Que, após a revisão de 1989, quando a Constituição define a competência de determinadas categorias de tribunais, esta não é susceptível de alargamento pela lei ordinária, pelo que a competência dos tribunais administrativos e fiscais seria exclusivamente a definida no nº 3 do art. 214º, norma que não contém permissão para a lei ordinária aditar novas competências, sendo que a competência que passou a ser constitucionalmente atribuída aos tribunais tributários, sobre matérias administrativas e fiscais, não inclui a cobrança de dívida que decorre de um contrato mútuo, como é o caso.

Que, por outro lado, e contrariamente ao decidido em vários arestos do Tribunal Constitucional, os tribunais fiscais não seriam competentes para execuções de dívidas comerciais pela razão, reconhecida por aquele tribunal, de que não é lhes é constitucionalmente permitido compor litígios de natureza não administrativa ou fiscal, porquanto a definição da competência material dos tribunais se afere por forma geral e abstracta e independentemente do que, em cada caso concreto, vier a ser resolvido, sendo que nas execuções fiscais há a possibilidade de se tornar necessário efectuar juízos destinados a compor litígios.

Que, quanto à arguição da nulidade da citação, a mesma não constitui fundamento de oposição em execução fiscal, pelo que teria ocorrido erro na forma de processo, convolvando-se o respectivo requerimento e anulando-se o processado posterior não útil, a fim de se conhecer no processo de execução da arguida nulidade.

E conclui que o recurso merece provimento quanto à questão da incompetência e, subsidiariamente, que será de anular o processado não útil.

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

a) Pelas quantias identificadas a fls. 196 a 234 e de fls. 239 a 278 foi instaurada pela CGD a execução contra Adolfo Rodrigues de Oliveira e mulher Ester Alves Ferreira de Oliveira.

b) Em 20.6.86, foram estes citados para pagarem a quantia de 13 913 067\$00 referente à quantia exequenda da citada execução (fls. 237 e 238).

Controverte-se a competência do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa para a execução de uma dívida proveniente do incumprimento de um contrato de mútuo celebrado em 17.3.83, à luz de preceitos legais como os arts. 2º e 3º do DL 48 953, de 5.4.69, que qualificava a CGD de instituto de crédito do Estado, de pessoa colectiva de direito público e dos arts. 61º do mesmo diploma e 159º do Reg. aprovado pelo DL 694/70, de 31.12, que atribuíam ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa a competência para cobrança das dívidas daquela instituição.

Tais diploma vieram a ser revogados pelo art. 9º/1 e 2 do DL 287/93, de 20.8, que transformou a CGD em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicas (CGDSA), sem prejuízo de as execuções pen-

dentem à data da entrada em vigor do diploma continuarem a reger-se até final "pelas regras de competência e de processo vigentes nessa data" (n.º 5 do mesmo art. 9.º).

Perante inovações legais como os art. 4.º/f) e 62.º/1/c) do ETAF e defrontações constitucionais (arts. 13.º, 81.º/f) e 290/2 da CR) este tribunal vem decidindo, uniformemente, a manutenção da dita competência e a conformidade dos preceitos revogados em 1993 com a Constituição (cf. Acs. de 12.6.90, em AD 360/1369 e outros ali citados).

Na perspectiva alinhada pelos Rtes em sede dos arts. 13.º e 18.º/1 e 3 da CR — igualdade na aplicação do direito — (pondo agora de remissa a invocação do art. 214.º/3, a merecer tratamento mais desenvolvido face ao realce que lhe conferiu a posição do digno agente do M.ºP.º), louvamo-nos naquela jurisprudência que, por um lado, viu na prossecução de fins públicos por uma entidade (a CGD), que era pessoa colectiva de direito público e instituto de crédito do Estado, a justificação para o uso de um processo mais célere para arrecadar receitas e melhor realizar os seus fins, e por outro não rastreou na situação desigualdade no tratamento dos clientes da CGD entre si porque todos se sujeitavam às mesmas regras e com os clientes de outras instituições bancárias e entre as instituições bancárias entre si porque o processo executivo intervém em momento posterior à actividade bancária, quando esta está resolvida e encerrado o contencioso que a concorrência respeita.

O facto jurídico que directamente fomenta a execução é o incumprimento do contrato, cujos termos, revelados no título executivo, neste encontram o seu limite de actuação (art.º 451.º/1 do CPCivil), sendo o procedimento executivo destinado, principalmente, à expropriação de bens, que é actuação de tão forte pendor administrativo que hoje o CP.ºTributário a remeteu às atribuições das repartições de finanças, que não à discussão das negociações de tipo bancário, que se supõem, em geral pacificamente assentes e concordantes com os termos que o título executivo traduz, ao certificar a existência da obrigação exequenda.

Quanto ao aspecto da desigualdade, na sua vertente processual entre as partes, recorde-se que as garantias de defesa do oponente em execução fiscal são idênticas às do embargante em processo civil (como anota o Exmo. Magistrado do M.ºP.º), de acordo com a jurisprudência dominante neste tribunal que admitiu a invocação de qualquer dos fundamentos previstos no art. 815.º do CPC, em oposição fiscal, sempre que ao executado não foi dada a oportunidade de noutra via judicial suscitar a apreciação da legalidade ou exigibilidade da dívida exequenda (cf. Ac. do Pleno da Secção, de 13.4.94, rec. 14 042), solução que veio a ser acolhida no art. 286.º/1/b) do CP.ºTributário.

Assim, nos aspectos considerados, justificar-se-á a diferenciação que privilegia a CGD quanto ao foro para cobrança coerciva dos seus créditos, sem que da diferença estabelecida resulte a violação do princípio da igualdade jurídica ou discriminação arbitrária proibida pelos arts. 13.º e 18.º/1 e 3 da CR.

Os Rts invocaram a inconstitucionalidade material superveniente das normas referidas, que atribuem ao foro fiscal a cobrança coerciva das dívidas à CGD, por violação do art. 214.º/3 da CR, na redacção de 1989, que comete "aos tribunais administrativos e fiscais o julgamento das acções e recursos contenciosos que tenham por objecto derimir os litígios emergentes das relações administrativas e fiscais", no que no ponto foram acompanhados pelo M.ºP.º.

Baseado na regra do art. 113.º/1 da CR, que estabelece que a competência dos órgãos de soberania é a definida pela Constituição, o Exmo. Magistrado do M.ºP.º vê no preceito constitucional consagrada a reserva absoluta de jurisdição, no sentido de que é vedado a estes tribunais julgarem questões não administrativas e fiscais, isto sem excepção ou caso especial não directamente previsto na CR.

Não são de tal modo radicais a doutrina e a jurisprudência do TConstitucional que o distinto magistrado cita e critica, sendo de ponderar a posição mitigada de Vieira de Andrade (em Direito Administrativo e Fiscal, 1993-1994, p. 9 a 11) que, na esteira de Sérvulo Correia, diz ser a melhor doutrina "a que não lê o referido preceito constitucional como um imperativo estrito, contendo uma proibição absoluta mas (. . .) como uma regra definidora de um **modelo típico**, susceptível de adaptações ou de desvios em casos especiais, desde que não fique prejudicado o núcleo caracterizador do modelo".

Posição que motivou o referido tribunal a pronunciar-se pela não inconstitucionalidade das normas em causa porque estas, que prevêm apenas competências executivas para os tribunais fiscais, que não envolvem "incidentes de natureza declarativa atinentes a relações jurídicas regidas pelo direito privado", embora tal possa ocorrer em mera via incidental (cf. Acs do TConstitucional de 11.5.94, n.ºs 371/94 e 372/94, em DR II, de 3.9.94 e 7.9.94, p. 9231 e 9346, respectivamente, e de 14.7.94 (acs. n.ºs 508/94 e 509/94, em DR II de 13.12.94 e 14.12.94 pp. 12 517 e 12 612, respectivamente), teriam deixado intocado aquele referido núcleo duro do modelo a que aludiu Vieira de Andrade.

No fundo, é o retorno à razão básica da jurisprudência deste tribunal em que nos louvamos para excluir existir uma situação de desigualdade de tratamento jurídico violadora da ordem constitucional — a cobrança coerciva de dívidas pressupõe encerrado o ciclo do conhecimento das questões de direito privado, o qual, normalmente, se plasmou no título executivo quando este certifica a obrigação exequenda — que vai, ora, outrossim, levar o tribunal a decidir-se pela não violação do art. 214.º/3 e 113.º/1 da CR, pelas normas da lei orgânica da CGD aplicadas.

O art. 214.º/3, visando integrar a inovação de 1989, que criou a categoria de tribunais administrativos e fiscais com carácter obrigatório (art. 211.º), antes, só havia a possibilidade de existência, reservou, na verdade, para esses tribunais o julgamento das acções e recursos que versem sobre relações administrativas e fiscais litigiosas, não podendo a lei ordinária confiar-lhe a decisão sobre outro tipo de relações, mas não curou, pelo que vai exposto, da matéria executiva, onde pontificará ainda a lei ordinária pré-constituída, à luz da qual foram previamente reconhecidos direitos traduzidos no título executivo.

Situação e problema que não admite paralelo com a questionada competência dos tribunais militares em matéria do contencioso administrativo militar, uma vez que nesta se incluí o núcleo da função jurisdicional, definido no art. 205.º da CR, contrariamente ao que sucede, em geral, e como se demonstrou, no processo executivo fiscal.

Por tudo, no ponto decaí a pretensão dos Rtes.

A arguida falta de citação não está legalmente prevista como fundamento de oposição à execução fiscal, como tem vindo a ser sustentado, predominantemente, em jurisprudência, de que se tomam como exemplos os Acs. deste tribunal de 9.4.86, rec. 3266, em BMJ 357/469, e de 6.3.96, rec. 19 775.

Os fundamentos à oposição estavam previstos no art. 176.º do CP.ºCI, vigente ao tempo da proposição da oposição, e no seu elenco, mor-

mente no fundamento genérico da al. g) não cabem vicissitudes processuais da execução, mas tão só factos extintivos ou modificativos da dívida exequenda por aproximação com a congénere al. h) do art. 813º do CPC, que rege para a oposição à execução comum fundada em sentença (além de excepções, como a inexecuibilidade ou insuficiência do título executivo ou a incompetência do tribunal, como sustentam RCarvalho e RPardal, CPCICAnotado, em anot. ao referido preceito).

Há que reconhecer todavia que a arguição de nulidade por falta de citação poderá seguir como requerimento de incidente na própria execução, aproveitando-se a parte da petição que lhe respeite para tal fim, em atenção à previsão do art. 199º do CPCivil, que rege para o erro na forma de processo, como sustenta do digno agente do MºPº.

No processo de execução será incorporado, na 1ª instância, este processo de oposição, a fim de ali ser conhecida a arguida nulidade, não se anulando, contudo, qualquer acto, por respeitarem os processados a oposição que veio a ser conhecida com fundamento em incompetência do tribunal.

Termos em que se nega provimento ao recurso quanto às questões decididas no tribunal recorrido, organizando-se em 1ª instância o processado conforme o exposto, a fim de ali ser emitida pronúncia sobre o requerimento de arguição de nulidade de citação, para que se convalidou a parte da petição que à dita arguição respeita.

Custos pelos recorrentes, embora delas “dispensados” os recorrentes (fls. 178/179).

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Ernâni Figueiredo — Santos Serra — Lúcio Barbosa. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição fiscal. Contribuição autárquica. Venda de fracção do prédio. Ilegitimidade do vendedor.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O responsável pela contribuição autárquica é o proprietário do imóvel à data de 31 de Dezembro do ano respectivo;*
- II — *Transmitido o direito real pelo titular que está na posse da coisa, a posse transfere-se para o adquirente;*
- III — *Transferida a posse do direito da propriedade para o adquirente, o vendedor pode opor-se à execução, nos termos do artº 286º, 1, b), do C.P.T.*

Recurso n.º 19 915. Recorrente: Maria da Assunção de Castro Girão Corte Real Andressen Leitão; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.ºmº Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. MARIA DA ASSUNÇÃO DE CASTRO GIRÃO CORTE-REAL ANDRESSEN LEITÃO, identificada nos autos, opôs-se a uma execução fiscal que lhe foi movida por dívida de contribuição autárquica do ano de 1992.

Alegou, em síntese, ter vendido o prédio em questão em 22/05/89, pelo que é o adquirente desse prédio o responsável por tal contribuição.

Contestou o representante da Fazenda Pública sustentando que a oponente vem discutir a liquidação em concreto da dívida pelo que a oposição deve improceder, pois a oponente deveria ter deduzido impugnação e não oposição.

O Sr. Procurador da República junto do Tribunal de 1ª Instância defendeu a procedência da oposição.

Conclusos os autos para sentença, veio o Mº Juiz do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto a proferir decisão julgando a oposição improcedente.

Inconformada com esta decisão a oponente trouxe recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

”A) A Recorrente viu ser-lhe exigido em processo de execução tributária a Contribuição Autárquica devida por um andar que deixara de ser seu em 1989.

B) A liquidação do imposto em causa foi correctamente efectuada e daí que não impendesse sobre a Recorrente o ónus de opôr-se à mesma liquidação.

C) Na verdade, pela propriedade do andar, em 1992, era devida Contribuição Autárquica, a ser paga por quem detivesse na sua esfera jurídica essa qualidade.

D) A Recorrente então não a detinha, a essa qualidade, e daí que fosse parte ilegítima na execução vocacionada à cobrança do dito imposto.

E) Ao assim se não considerar, violou-se objectivamente o disposto no artº. 286º, nº. 1, alínea b) do Código de Processo Tributário.”

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA sustenta que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em sede de matéria de facto o Mº Juiz deu como provada a seguinte matéria de facto:

”1º Contra a oponente foi instaurado processo de execução fiscal para pagamento da quantia de 9576\$00 relativa à Contribuição Autárquica do ano de 1992 referente à fracção E do prédio urbano sito na freguesia de Bonfim e inscrita na matriz predial urbana sob o artigo U 10229-E.

2º A oponente foi citada para pagamento em 22 06 1994 e deduziu oposição em 20 07 1994.

3º A oponente vendeu em 22 de Maio de 1989 por escritura pública outorgada no 3º Cartório Notarial do Porto a fracção referida em 1º a Arminda Dias.”

3. Sendo estes os factos, vejamos o direito.

O Mº Juiz julgou improcedente a oposição por entender que à situação em apreço cabia a forma processual de impugnação e não

oposição. E sendo embora certo que não explicita claramente a razão desse seu entendimento deve considerar-se que o mesmo entende que a oponente discute a legalidade em concreto da dívida exequenda. É o que deduzimos da seguinte passagem da sentença em recurso, que se transcreve: "No fundo a situação deveria ser discutida em sede de impugnação pois o que há é uma incorrecta tributação dado que o sujeito passivo do imposto não pode ser a oponente por já não ser ela em 1991 a proprietária do imóvel — cf. artº 8º, nº 1, do Código de Contribuição Autárquica". Daqui parte o Mº Juiz "a quo" para a conclusão de que o meio processual a usar pela oponente deveria ser a impugnação. E assim julgou a oposição improcedente.

Reconheça-se, sem dificuldade, que o discurso jurídico da sentença é míngado. Curto e pouco incisivo. Mas dá para entender o pensamento do Mº Juiz.

Mas a solução jurídica é outra que não esta.

Na verdade, o que está em causa não é a liquidação da dívida. É evidente que a contribuição autárquica será eventualmente devida. Mas não pela oponente.

O discurso desta também é simples e linear. Diríamos mesmo: simplista.

A sua argumentação é esta: vendeu anteriormente a fracção do imóvel. Logo, não é devedora da contribuição autárquica que foi liquidada. Só isto. Não mais. Lida a petição inicial não se vê a mais leve referência ao dispositivo legal a que se arrima a oponente para alicerçar, em termos jurídicos, a sua oposição.

Porém, como bem refere o Sr. Procurador da República junto do Tribunal "a quo", em parecer que merece a concordância do EPGA junto deste Supremo Tribunal, a hipótese dos autos subsume-se ao artº 286º, 1, b), do C.P.T.

Na verdade, nos termos do artº 8º do Código de Contribuição Autárquica, tal contribuição é devida pelo proprietário do prédio em 31 de Dezembro do ano a que o imposto respeita.

Ora, como vimos do probatório, a oponente vendeu a fracção do prédio em questão a uma tal Arminda Dias em 1989.

Segue-se que, nos termos do artº 1264º, 1, do C. Civil, "se o titular do direito real, que está na posse da coisa, transmitir esse direito a outrem, não deixa de transferir-se a posse para o adquirente, ainda que, por qualquer causa, aquele continue a deter a coisa".

Vale isto por dizer que estamos perante a hipótese prevista no artº 286º, 1, b) do C.P.T.

Quer isto significar que a oponente não foi, "durante o período a que respeita a dívida exequenda, o possuidor dos bens que a originaram" (a dívida exequenda). Daí a sua ilegitimidade substantiva, com previsão no citado artigo 286º, 1, b), do C.P.T.

Esta é a solução jurídica que realiza a justiça material imanente à questão posta à consideração do Tribunal, e que encontra o mínimo suporte na factualidade vertida na petição inicial. Nos termos que se deixaram expostos.

E não se diga que daí advém qualquer prejuízo para a Fazenda Pública, já que a mesma pode prevalecer-se do disposto no artº 244º, 2, do C.P.T., exigindo a contribuição devida ao proprietário do imóvel, por ela responsável nos termos do Código de Contribuição Autárquica.

4. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso interposto pela oponente, revogando-se a sentença recorrida.

Em consequência, julga-se a oposição procedente.
Sem custas.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Incompetência do S.T.A. em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se nas conclusões das alegações de recurso são vertidos factos é competente para conhecer do recurso o T.T. de 2ª Instância e não o S.T.A., independentemente do relevo de tais factos na solução jurídica;

II — Na verdade, a competência do tribunal em razão da hierarquia tem a ver com o quid disputatum e não o quid decisum.

Recurso n.º 19.980. Recorrente J. Cândido da Silva — Comércio de Bebidas, L^{da} e recorrida a Fazenda Pública. Relator Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. J. CÂNDIDO DA SILVA — COMÉRCIO DE BEBIDAS, LD^a., com sede na Rua de São Luís, 19, Porto, impugnou judicialmente a liquidação de imposto de transacções no montante de Esc. 8.444.595\$00.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto julgou a impugnação improcedente.

Inconformado com esta decisão o impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"A - As vendas foram efectuadas com dispensa do pagamento do imposto de transacções, pois que, a sociedade adquirente, «Gomes & Gomes, Lda.», apresentou à recorrente a declaração geral de responsabilidade, feita de acordo com o Mod. 6, devidamente processada.

B - Nenhuma obrigação era ao tempo imposta à impugnação, no sentido de se certificar da veracidade do registo invocado pela adquirente, já que as transacções ocorreram anteriormente à vigência do DL 374-B/79.

C - A recorrente agiu sempre segundo os ditames da boa-fé, desconhecendo em absoluto a inexistência legal da sociedade adquirente.

D - Uma vez cumpridos os requisitos legais, previstos à data da ocorrência dos factos, e desconhecendo na altura a inexistência legal da sociedade com quem contratou, não pode a recorrente, ser responsável pelo pagamento do imposto não liquidado, relativo às transacções que realizou a coberto da declaração Mod. 6.

E - A observância do formalismo exigido pela lei, exclui da incidência do imposto as transacções a que eles se reportam.

F - Desta forma, apresentadas as declarações Mod. 6, preenchidas de acordo com as formalidades legais, à luz dos arts. 64º e 65º, não poderia a aqui recorrente, nem tal lhe era exigido, averiguar acerca da veracidade dos factos aí vertidos.

G - A sentença recorrida, viola o prescrito nos arts. 64º, 65º e 115º do C.I.T., à data da ocorrência dos factos, devendo, por isso, ser revogada.

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública, sustentando que o recurso não merece provimento.

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu douto parecer, sustentando que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que o Tribunal é hierarquicamente incompetente para dele conhecer.

Ouvidas as partes, ambas aceitam que o recurso contém matéria de facto.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa previamente decidir a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P.Civil, 45º, do C.P.T. 5º do ETAF e 2º e 3º da L.P.T.A), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então:

Dispõe o artº 32º, al. b), do ETAF:

”Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

”...

”b) Dos recursos interpostos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância com exclusivo fundamento em matéria de direito”.

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Escreve o ilustre Magistrado:

«Nas doudas alegações de recurso e respectivas conclusões, a recorrente sustenta que a sociedade «Gomes & Gomes, Ldª» lhe apresentou a declaração mod. 6 - conclusões A, D e F - que todas as transacções ocorreram antes da entrada em vigor do DL 374-B/79 - conclusão B-, que ela, recorrente, agiu sempre segundo os ditames da boa-fé, desconhecendo em absoluto a inexistência legal daquela sociedade - conclusões C e D - e que não podia averiguar da veracidade dos factos referidos na indicada declaração - conclusão F.

Na douda sentença recorrida não é dado como provado o que a recorrente alega nestes pontos, nem se formulam sobre os factos provados juízos coincidentes com as afirmações da recorrente.»

Tem razão o referido Magistrado.

O recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

E como, por outro lado, a competência do Tribunal se afere pelo **quid disputatum** e não pelo **quid decisum** importa apreciar aquela matéria de facto. E isto independentemente dessas questões de facto serem ou não relevantes para a solução jurídica da causa. É que o Tribunal **ad quem** define primeiro a sua competência em face das conclusões das alegações, e, só depois de definida a sua competência é que, se competente, avança para a solução da questão que lhe é posta.

Não contendo pois o recurso exclusivamente matéria de direito não é este Supremo Tribunal o competente para o apreciar, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos normativos legais atrás citados.

Pode, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2, do C.P.T..

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo impugnante J. Cândido da Silva — Comércio de Bebidas, Ldª.

Custas pelo recorrente, fixando a taxa de justiça em Esc. 30.000\$00 e a procuradoria em 50 %.

Lisboa, 29 de Maio de 1996 — Lúcio Barbosa — Rodrigues Pardal — Coelho Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de os recursos — recursos per saltum — matéria de direito.*

2 — *Se o recurso versar matéria de direito a matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para conhecer desse recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 19 982, em que são recorrente Sefortec — Gabinete de Estudos, Ldª e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

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

SEFORTEC — Gabinete de Estudos, Ldª, pc 501841628, com sede na Rua Mestre Manuel, nºs 24-A e 24-B, Costa da Caparica, 2825

Monte da Caparica, veio impugnar a liquidação do IVA, relativa ao período de 1.10.87 a 31.12.88 19.796.690\$ e juros compensatórios de 16.908.242\$ de 1987; 19.537.068\$ e juros compensatórios de 11.959.879\$ de 1988, com os fundamentos seguintes:

A notificação do acto da liquidação é manifestamente insuficiente em termos de fundamentação e também a certidão pedida é também omissa quanto à fundamentação.

O apuramento da matéria tributável assentou em pressupostos falsos, nomeadamente na consideração de que tinham sido sonogados elementos da sua escrita e de que esta não proporcionava indicação credíveis.

A Administração Fiscal trabalhou com um índice de rentabilidade fiscal de 9,2 %, quando nesses exercícios o índice foi de 7,8 % em termos nacionais e, em 1987, para o distrito de Setúbal, 7,16 %, não estando ainda aprovado para o ano de 1988, sendo ilegal e inaceitável.

O representante da Fazenda Pública na sua resposta manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que a impugnação não pode proceder.

O M^o Juiz do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Setúbal julgou a impugnação improcedente por não se verificar nenhuma ilegalidade quanto à notificação e ser a quantificação directa e exacta da matéria tributável e indicação dos critérios utilizados.

A impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. Vem o presente recurso interposto da dita sentença de fls. 99/103 que julgou improcedente por não provada a impugnação judicial de fls. 2/40.

2. A ora recorrente (R) foi, pela 3^a Repartição de Finanças de Almada notificada nos termos do mandado de fls. 19, para efectuar o pagamento da quantia de 39.333.758\$ que lhe foi liquidada em IVA, anos de 1987 e 1988, na qual não se incluem os juros compensatórios de 19.908.242\$, em 1987 e de 11.959.897\$ em 1988.

3. Essa notificação foi feita de forma deficiente, o que obrigou a R a requerer a certidão que está nos autos de fls. 17 a fls. 34.

4. Com interesse para os termos do presente recurso, entende a R que não estão, no caso, reunidos os requisitos que, de acordo com o previsto e estipulado no art. 81, do CPT, podiam permitir à Administração Fiscal corrigir a matéria colectável da R, para efeitos de IVA.

5. É do conhecimento público que as acções de formação desenvolvidas no âmbito do Fundo Social Europeu, nos primeiros anos, têm dado origem a dúvidas de natureza muito diversa quer quanto aos fundos recebidos, à sua contabilização, à legalidade e mesmo à licitude de alguns comportamentos então assumidos.

6. A maioria dos procedimentos judiciais, a propósito instaurados, não foi ainda a julgamento, outros terminaram com a absolvição dos acusados e muitos continuam em fase de instrução ou de averiguação.

7. Esta situação, que dá conta de processos pendentes, em averiguações, está amiúde referida nos autos.

8. A correcção à matéria colectável da R, para efeitos do IVA, assenta em indícios e ilações mas nunca em factos resolvidos ou decididos com transitado em julgado.

9. A sentença de fls. 99/103 v, ao aceitar que factos apenas indiciados ou ilações firmadas podem sustentar a quantificação directa e exacta

da matéria tributável e abriu caminho a critérios para a sua determinação, autorizando, como no caso, correcções à matéria colectável do contribuinte, fiz má interpretação da norma do art. 81 do CPT e permitiu que a R pudesse desde já ser sujeita a efeitos ou consequências de factos ainda não julgados nem transitados, contrariando do 32, n^o 2, da CRP.

Contra-alegando, diz a Fazenda Pública:

— É matéria de facto dado como provada nos autos que as facturas que deram origem à correcção das declarações periódicas no período de tempo em causa não correspondem a efectivas operações comerciais.

— Pelo que a R não tem direito à dedução do IVA tais facturas.

— A pendência de processos crime instaurados pelos mesmos factos não constitui questão prejudicial em processo fiscal.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso, por não versar exclusivamente matéria de direito, pois a R, nas alegações e conclusões de recurso, sustenta que as acções de formação desenvolvidas no âmbito do Fundo Social Europeu, nos primeiros anos, tem dado origem a dúvidas, designadamente as que indica — conclusão 5^a — e que a maioria dos procedimentos judiciais instaurados a esse propósito não foi ainda a julgamento, outros terminaram com absolvição dos acusados e muitos continuam em fase de instrução ou de averiguações — conclusão 6^a — enquanto na sentença recorrida não foi dado como provado que tais afirmações correspondam à realidade.

Ouvidas as partes, só a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso não tem fundamento exclusivamente matéria de direito.

1. Esta questão de incompetência em razão da hierarquia levantada pelo distinto magistrado do Ministério Público — que é de conhecimento officioso — é de interesse e de ordem pública, precede o de qualquer outra matéria e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (arts. 3 da LPTA, 45, n^o 2, do CPT e 102, n^o 1, do CPC).

Analisando as conclusões do recurso — e são estas que delimitam o objecto do recurso (art. 684, n^o 3, do CPC) — apura-se que a R alega que "as acções de formação desenvolvidas no âmbito do Fundo Social Europeu, nos primeiros anos, tem dado origem a dúvidas de natureza muito diversa quer quanto aos fundos recebidos, à sua contabilização, à legalidade e mesmo à licitude de alguns comportamentos então assumidos (conclusão 5^a).

A maioria dos procedimentos judiciais, a propósito instaurados, não foi ainda a julgamento, outros terminaram com a absolvição dos acusados e muitos continuam em fase de instrução ou de averiguações".

Por seu lado, a sentença recorrida não deu como provada que tais afirmações correspondem à realidade.

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova — saber se as acções de formação desenvolvidas no âmbito do Fundo Social Europeu nos primeiros anos tem dado origem a dúvidas de natureza muito diversa quer quanto aos fundos recebidos, à sua contabilização, à legalidade e mesmo à licitude de alguns comportamentos então assumidos e que a maioria dos procedimentos instaurados ainda não foram julgados ou terminaram com a absolvição dos acusados e muitos ainda estão na fase de instrução ou de averiguações.

Tudo isto significa que há matéria de facto a apreciar, que há factos a provar o que revela que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário como incompetente em razão da hierarquia, por, nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância — recursos *per saltum* — apenas conhecer de matéria de direito (arts. 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

2. Em seguimento do exposto, é procedente a questão de incompetência em razão da hierarquia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (art. 47, nº 3, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente esta Secção de Contencioso Tributário do STA em razão da hierarquia, declarando competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (art. 4, nº 1, da LPTA e 47, nº 2 e 3, do CPT).

São devidas custas, fixando-se a taxa de justiça em quarenta (40.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40 %) por cento.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Manuel Fernandes Dias — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

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 S.T.A. 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 do arts.º 32º, 1, b) e 41º, 1, a), do ETAF.

Recurso n.º 20.086, em que são Recorrida a Fazenda Pública e Recorrido Jorge Manuel Barradas Faleiro e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. O representante da F.ª P.ª, junto do T.T. de 1ª Instância de Faro, inconformado com a decisão do Mm.º Juiz, de fs. 63, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

”a) A autorização legislativa concedida pela art.º 4º, ns.º 1 e 2, alínea a) e 3 da Lei n.º 106/88, de 16 de Setembro abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente ”... contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado”.

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho”.

1.1. Contra-alegou o recorrido Jorge Manuel Barradas Faleiro, pugnando pela manutenção da sentença recorrida.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvido o recorrente sobre tal questão prévia, veio admitir que o recurso não veda, apenas, matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art.º 3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta não se fixou a que título eram recebidas as gratificações pelo ora recorrido e qual a relação existente entre tal recebimento e o contrato de trabalho celebrado com a entidade patronal, a recorrente sustenta, na transcrita conclusão b) e nos artigos 21º e 22º da alegação, que tais gratificações são auferidas por trabalho prestado em conexão com o contrato de trabalho, introduzindo, assim, no recurso, matéria factual, para cuja apreciação carece, no caso, este STA, dos necessários poderes cognitivos, nos termos do art.º 21º, 4, do ETAF.

Assim, porque a competência deste tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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, exclusivamente 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 Tributário 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.

Sem custas (art.º 2º da Tabela).

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Vitor Manuel Marques Meira. — Fui presente: Lopes de Sousa

Acórdão de 29 de Maio de 1996.**Assunto:**

STA - Competência em razão da hierarquia - Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - art. 32 nº 1 al. b) do ETAF.

Recurso nº. 20.087, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido António da Avó Camilo, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do TT de 1ª Instância de Faro, proferida em 13.Out.95, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por António da Avó Camilo.

Fundamentou-se a decisão na inconstitucionalidade orgânica do art. 2º nº 3 al. h) do CIRS.

A Fazenda recorrente concluiu, em síntese, pela plena conformidade constitucional do preceito em causa, dada a autorização legislativa concedida pelo art. 4º, nºs 1 e 2, al. a) e 3 da Lei 106/88, de 16.Set., que abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrém, e as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, sendo que o conceito típico de remuneração do direito fiscal é um conceito económico e é este que foi tido em conta na referida lei.

E, contra-alegando, o recorrido sustentou o decidido já que o dito dispositivo legal não autorizou o legislador a tributar, como rendimentos de trabalho, as meras liberalidades dadas por terceiros.

O Ex.mo magistrado do MP emitiu parecer no sentido da incompetência deste tribunal, em razão da hierarquia, por haver matéria de facto a apurar, dado a recorrente sustentar que as gratificações em causa foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual que não consta da sentença, pelo que o presente recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, como é mister - arts. 32 nº 1 al. b) e 41 nº 1 al. a) do ETAF e 167 do CPT.

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

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste STA, em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, como bem aponta aquele Ex.mo magistrado, a Fazenda Pública sustenta que as ditas gratificações foram percebidas em razão do trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual sobre que a decisão recorrida é omissa.

E, que se trata de matéria de facto não esclarecida, resulta da própria alegação do recorrido, ao afirmar que estão em causa meras liberalidades dadas por terceiro, que não podem ser tributadas como rendimentos de trabalho.

Ora, aquela conexão entre as gratificações e o contrato de trabalho, é que serve à recorrente para sustentar a conformidade, à constituição, do aludido preceito.

Aliás, como este STA tem vindo constantemente a referir, a relevância, ou não, de tal matéria factual, para a justa decisão da causa, não pode ser equacionada para definir o tribunal competente, antes há-de ser este, como tal, a apreciá-la.

Como se afirma no acórdão deste tribunal, de 4-5-94, rec. 17.643, «porque a competência do tribunal se afere pelo quid disputatum, que não pelo quid decusum, é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso».

E como é jurisprudência corrente - cfr., por todos, os Acs. do STJ de 15-5-91 e 6-3-91, in Acs. Douts., respectivamente, 367-917 e 354-813, a própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, subtraída, pois, ao conhecimento do tribunal de revista.

Ora, a competência deste STA, para apreciação dos recursos jurisdicionais interpostos de decisões dos TT de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - art. 32 nº 1 al. b) do ETAF -, constituindo assim excepção à competência generalizada do TT de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do art. 41 nº 1 al. a) do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do art. 32».

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste STA para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

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

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

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.**Assunto:**

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, em razão da hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto de sentença proferida por Tribunal Tributário de 1ª Instância que não contenha como exclusivo fundamento matéria de direito.*
- 2 — *Se o fundamento do recurso versar questão de facto o tribunal competente para dele conhecer é o Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 20.118, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida Natércia Murta Silva Caravela Correia e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Fernandes Dias.

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

Natércia Murta Silva Caravela Correia, com os demais sinais dos autos, deduziu oposição à execução fiscal que a Fazenda Pública lhe move, na qualidade de responsável subsidiária por efeito de reversão, por ser sócia da firma “Pedro Correia & Correia, Lda”, oposição essa que foi julgada procedente por sentença de 09.10.95 do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro.

Inconformada com essa sentença, dela interpôs recurso o Representante da Fazenda Pública.

São as seguintes as conclusões das suas alegações:

1. Dispõe o art.º 13º do CPT que os administradores, gerentes e outras pessoas que exercem funções da Administração nas empresas e sociedades de responsabilidade limitada são subsidiariamente responsáveis em relação àqueles e subsidiariamente, entre si, por todas as contribuições e impostos relativos que não foi por culpa sua que o património da empresa ou sociedade se tornou insuficiente para a satisfação dos créditos fiscais.

2. O art.º 16º do CPCI, em vigor ao tempo a que respeitem algumas dúvidas, dispunha semelhantemente.

3. Está provado que o oponente era gerente de direito de sociedade executada no período a que respeita a dívida exequenda.

4. Nessa qualidade deveria actuar com a diligência de um gestor, no interesse de sociedade, como lhe impunha o art.º 64º do Código das Sociedades Comerciais.

5. Não podia deixar de exercer essas funções que havia aceitado.

6. Ao demitir-se do exercício do cargo de gerente, como sustenta e se entendeu na sentença recorrida, não acautelou os interesses dos credores da Sociedade e releva a inobservância de um dever de diligência.

7. Os elementos dos autos não permitem, contudo, demonstrar claramente que não tenha exercido a gerência da sociedade nem que a insolvência da sociedade não seja resultante da sua actuação.

8. É assim legal a reversão de execução contra o oponente. A oponente não contra-alegou.

O Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando a questão de incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal por o recurso não conter matéria exclusivamente de direito.

A esta questão respondeu a recorrente Fazenda Pública admitindo que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto: a) Pela Repartição de Finanças de Olhão corre termos e execução fiscal n.º 1399/93 e que está apensa a 1451/83.

b) Tais execuções foram instauradas contra a Sociedade “Pedro Correia & Correia, Lda”.

c) A quantia exequenda respeita a IVA dos anos de 1990 e 1991.

d) Diligenciada a penhora em bens da executada não foi a mesma concretizada pelas razões aduzidas no auto que constitui fls. 14.

e) No auto mencionado indicaram-se os gerentes da executada, entre os quais, o oponente.

f) Por despacho de 27.01.94 foi a execução mandada reverter, além do mais, contra a oponente, na sua qualidade de gerente da executada.

g) Em 25.02.94 foi citada a oponente.

h) Desde a constituição da executada que a oponente tinha a qualidade de gerente da mesma.

i) Apesar dessa qualidade a oponente nunca teve qualquer interferência nos destinos da executada.

j) O seu marido e outro gerente nomeado da sociedade executada nunca lhe possibilitou qualquer intervenção na vida desta última.

k) A oponente limitou-se a assinar um livro que hoje sabe ser de actos e algumas letras, como avalista.

l) A oponente, após o seu matrimónio ocorrido em 1984 apenas exerceu a actividade profissional de professora.

m) O seu marido e gerente de executada Pedro Manuel Carreira ausentou-se para o estrangeiro há cerca de 3 anos.

n) Os bens da sociedade executada foram, em parte, vendidos pelo marido da oponente antes da sua partida para o estrangeiro e, no restante, foram reapossados pelos respectivos fornecedores por falta de pagamento.

Imposta apreciar e decidir, antes do mais, a questão prévia suscitada pelo Exm.º Magistrado do Ministério Público, uma vez que lhe tem a ver com a competência deste Tribunal para conhecer do recurso.

A infracção das regras de competência, em razão da hierarquia e de matéria determina a incompetência absoluta do tribunal art.º 45º n.º 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública até ao trânsito em julgado da decisão final art.º 45º n.º 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art.º 5º do ETAF e arts.º 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância cabe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - art.º 32º, n.º 1 als. a) e b) do ETAF e art.º 167º do CPT.

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados nos Tribunais Fiscais Aduaneiros - art.º 21º n.º 4 do ETAF.

Assim o recurso “per saltum” para o Supremo Tribunal Administrativo - Secção de Contencioso Tributário - das decisões proferidas pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância, como é o recurso dos autos, terá de, conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-á o Tribunal Tributário de 2ª instância - art.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e art.º 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é competente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este Tribunal para conhecer do recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma e em termos de conclusão: para a determinação da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscita nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram consolidados na decisão recorrida, proferida por Tribunal Tributário de 1ª Instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Nas alegações de recurso e respectivas conclusões e recorrente Fazenda Pública sustenta que não se encontra iniludivelmente provado que a oponente não tenha exercido o cargo de gerente, nem que a insolvência da Sociedade não seja resultante da sua actuação.

Na sentença recorrida é dado como provado que a oponente não exerceu tal cargo.

Entende a recorrente com o presente recurso pôr em causa a matéria de facto dada como provada, havendo uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pela recorrente.

Independentemente do relevo de averiguação de tais factos para a apreciação do mérito da causa, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem, como exclusivo fundamento, matéria de direito, pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - Secção de Contencioso Tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo esse, competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Termos em que declaram a secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Sem custas por deles estar isenta a Fazenda Pública.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Manuel dos Santos Serra. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

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

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.32º, 1, b), e 41, 1, a), do ETAF.*
- III — *Determinar qual a real intenção da parte quando litiga em juízo, para efeitos de má-fé, demanda a formulação de juízos de facto e não apenas interpretação e aplicação de normas jurídicas.*

Recurso n.º 20.212 de que é recorrente José Henriques da Fonseca Júnior & Filhos, Ldª, e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm.º Cons.º Dr.º COELHO DIAS.

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

1. “José Henriques da Fonseca & Filhos, Limitada”, inconformada com a decisão do Mm.º Juiz, de fls.31, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, e seguinte:

- Ao apresentar segunda petição de oposição, com a modificação da sua conclusão “formulação e complementação do pedido formulado”, evidente se torna que não existe má-fé, nem qualquer abuso processual, pois teve apenas em vista um recurso melhor fundamentado e levando em conta a consideração que o tribunal de segunda Instância entenda dever apenas suspender a execução no estado em que se encontra e não apenas anular todo o processado, como parece impor-se - 3ª conclusão da alegação.

1.1. A Fazenda Pública recorrida não apresentou contra-alegações.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar que o recurso apenas versa matéria de direito, devendo, porém, baixar ao tribunal de 2ª Instância, se assim não fôr entendido.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art.3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta se entendeu que a ora recorrente litigou de forma dolosa, com uso consciente do processo para fim reprovável, ou seja, com intenção de entorpecer a acção da justiça e que, no caso, a má-fé era muito acentuada, na transcrita conclusão sustenta a recorrente que ao apresentar a segunda petição não agiu com má-fé nem abuso processual, pelas razões que explicita.

Assim, conforme refere o Exm.^o Magistrado do M.^o P.^o, o recurso coloca ao tribunal a questão de saber qual a real intenção do recorrente ao apresentar a segunda petição - aquela que ele defende ou a que a decisão deu por assente - cuja solução demanda a formulação de juízos de facto, para os quais carece, neste caso, este tribunal, dos necessários poderes cognitivos - art.21.^o, 4, do ETAF.

Assim, porque a competência deste tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, precedente, pois, a excepção incompetência deste tribunal, em razão da hierarquia.

Efectivamente, compete a esta, Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos de decisão dos tribunais tributários de 1.^a instância, quando interpostos com exclusivo fundamento em matéria de direito - o denominado recurso "per saltum" - conforme prescreve o art.32.^o, 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 2.^a Instância - art.41.^o, 1, a), daquele diploma (cfr. ainda, o art.167.^o do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele tribunal tributário de 2.^a 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 pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 15.000\$00 e 40%.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Rodrigues — Vitor Manuel Marques Meira. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso interposto da decisão de um Tribunal Tributário de 1.^a instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do art.^o 32.^o, n.^o 1, alínea b) do ETAF.

II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente, para o seu conhecimento, o Tribunal Tributário de 2.^a instância nos termos do art. 41.^o, n.^o 1, alínea a) do ETAF.

Recurso n.^o 20.217, em que é Recorrente Habidigna-Cooperativa de Habitação CRL e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exm.^o Cons.^o Dr. ABÍLIO BORDALO.

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

Habidigna - Cooperativa de Habitação, CRL, com sede na Rua Andrade 48 - 2.^o em Lisboa, inconformada com a decisão do Tribunal Tributário de 1.^a instância de Setúbal de 27.1.94 que rejeitou liminarmente a oposição por si deduzida contra a exigência do pagamento de contribuição autárquica, recorre directamente para este STA em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

«a) O despacho recorrido viola as alíneas a) e g) do n.^o 1 do art.^o 286.^o do C.P.T.;

b) De facto, a liquidação da contribuição autárquica é manifestamente ilegal por dela estar isento a recorrente e nunca a cobrança de tal imposto, pelas mesmas razões, poderia estar autorizada;

c) A recorrente beneficia da isenção de contribuição predial nos termos do Dec.-Lei 456/88, de 9 de Outubro;

d) Essa isenção é pelo período de 10 anos e como os prédios a que se reporta a dívida exequenda foram concluídos em 1987 essa isenção mantém-se até 1997;

e) A recorrente, enquanto dona dos prédios em causa, por os haver construído, destinava-os apenas aos respectivos associados para satisfação das necessidades habitacionais destes.

Termos em que se requer pela revogação do despacho recorrido pela admissão da oposição».

Não houve contra-alegação.

O Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer pronunciando-se pela incompetência deste STA em razão da hierarquia por as conclusões da alegação conterem matéria de facto pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Ouidas as partes sobre tal questão de incompetência, a Fazenda Pública admite que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, enquanto a recorrente defende posição contrária.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Começar-se-á pela excepção de incompetência suscitada pela Ex.ma Magistrada do Ministério Público em virtude de a competência dos Tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (art.^os 3.^o da LPTA e 660.^o do CPC "ex vi" do art.^o 2.^o do C.P.T.).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (art.^os 101.^o e 102.^o do C.P.C. e 45.^o 2 do C.P.T.).

Há que analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, de-limitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico, apoiado no disposto nos artºs 684º-3 e 690º-3 do C.P.C. ex vi artº 169º do C.P.T., com vista a determinar se a recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada no despacho recorrido, caso em que seria incompetente este Tribunal ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que a competência em razão da hierarquia residiria neste Tribunal.

Afirma a recorrente que beneficia de isenção predial, por um período de 10 anos e que os prédios a que se reporta a dívida exequenda foram concluídos em 1987, mantendo-se, pois, essa isenção até 1997.

Por outro lado alega que enquanto dona dos prédios, por os haver construído destinava-os aos respectivos associados para satisfação das necessidades das habitacionais destes.

Ora, saber se os prédios foram concluídos em 1987 e que os mesmos se destinavam aos respectivos associados para satisfação das necessidades habitacionais destes, são questões de facto, por expressarem ocorrências da vida real e que nada têm a ver com a mera interpretação e aplicação das leis aplicáveis.

É matéria que apesar de alegada pela oponente recorrente nem sequer foi levada ao despacho recorrido, portanto a carecer de actividade averiguativa em sede factual, pelo Tribunal competente, extraindo-se as adequadas consequências jurídicas, para o que é competente o Tribunal Tributário de 2ª instância que nos termos do artº 39º do ETAF dispõe de poderes de cognição para o efeito, pois conhece de matéria de facto e de direito.

Actividade que exigindo, como exige, análise dos elementos probatórios carreados aos autos, escapa à competência da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo que, no caso, em obediência ao disposto no art. 21º nº 4 do ETAF, funcionando como tribunal de revista, apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância como sucede no caso em apreço.

Do exposto é forçoso concluir que não estando em causa exclusivamente matéria de direito, não dispõe este STA de competência, em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b) e 41º, nº 1 alínea a) do ETAF aprovado pelo Dec.-Lei 129/84, de 27/4, em consonância, aliás, com o preceituado no artº 167º do C.P.T..

Procede, pois, a suscitada questão prévia da incompetência deste STA o que obsta ao conhecimento do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

IVA — Actos em matéria tributária — Vício de forma — Preterição de formalidade legal — Delegação de poderes (falta de menção) — Anulabilidade do acto — CPT — CPA — Formalidade e isenção.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No processo tributário, não existe norma semelhante à do art.123 do CPA, exigindo o art.21 do CPT, apenas, que os actos em matéria tributária contenham «os respectivos fundamentos de facto e de direito».*
- 2 — *Assim, a menção da delegação ou subdelegação de competência deve apenas constar da notificação - art.64 nº2 -, tendo a sua falta as consequências previstas no art.22: requerida, em tempo, a notificação dos fundamentos omitidos ou a passagem de certidão que os contenha, isenta de qualquer pagamento, protela-se o prazo para a reclamação ou impugnação judicial.*
- 3 — *Mesmo no CPA - arts123 e 125 - nem sempre a preterição de uma formalidade essencial para anulação do acto, o que seguramente não acontece, degradando-se aquela em não essencial e irrelevante quando, apesar de prevista na lei, a respectiva omissão não tenha impedido a verificação do facto ou a realização do objectivo que, com ela, o legislador pretendeu produzir ou alcançar.*
- 4 — *Pelo que nem sempre o vício de forma tem força invalidante do respectivo acto administrativo ou tributário.*

Recurso nº 20.309 em que é recorrente Fazenda Pública e recorrido A. Couto e Seara, Ldª e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do TT de 1ª Instância de Braga, proferida em 15-11-95, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por A. Couto e Seara - Confecções Micha, Ltª, com sede em Boavista, Cruz, V.N. de Famalicão, contra a liquidação do IVA e respectivos juros compensatórios, relativa a 1987, no total de 3.504.263\$00, consequentemente a anulando.

Fundamentou-se a decisão na anulabilidade do acto (art.135 do CPA), por «praticado com ofensa do disposto no art.38 do mesmo diploma», uma vez que, tendo a reclamação da contribuinte sido decidida art.85 do CPT - por um director de finanças, todavia, no despacho decisório, não foi feita «menção da qualidade de delegado do director distrital de finanças em que aquele actuava».

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«a) - Embora a falta de menção ou omissão da delegação de poderes tenha existido, esta traduz apenas a preterição de uma formalidade que se degrada em não essencial, passando a constituir uma irregularidade, que não afecta a validade do acto, quando se alcança

o objectivo pretendido pela lei, no que respeita ao meio de impugnação utilizado pelo recorrente.

b) - Daí que essa omissão não se consubstancie numa invalidade, nem tão pouco na sua forma menos grave, como é o regime do art.135 do CPA - actos anuláveis -, como pretende o Mmº Juiz do tribunal «a quo»;

c) - Assim sendo, não integra a referida omissão, o fundamento da alínea d) do art.120 do CPT.

Tendo julgado em sentido contrário, a douta sentença de fls.80, deve ser revogada, por ter violado o disposto na alínea d) do art.120 do CPT, art.68, 135 do CPA e ser substituída por outra que mantenha as liquidações em causa...».

E contra-alegou a impugnante, sustentando o acerto da decisão e concluindo, por sua vez:

«1 - A menção da delegação de poderes é uma exigência que decorre da lei, representando uma formalidade legal essencial, requisito da validade do acto administrativo (art.2, 35, 37, 38, 68 e 123 do CPA).

2 - As exigências do art.123 do CPA constituem inovação no nosso Direito Administrativo.

3 - A ausência da menção de delegação de poderes na decisão donde decorreram as liquidações que foram impugnadas, determina a ilegalidade das mesmas liquidações (alínea d) do art.120 do CPT).

4 - Ao decidir pela anulação das liquidações, com base em tal ilegalidade, julgando a impugnação procedente, a Douta sentença recorrida não merece censura e deve, portanto, manter-se.

Termos em que deve ser negado provimento ao recurso...».

O Exmº Magistrado do MºPº emitiu o seguinte parecer:

«O recurso merece provimento, por procederem todos os seus fundamentos, os quais, aliás, vão na linha do parecer do Ministério Público junto da 1ª Instância, a fls.84 e segts., e no qual me louvo, e donde decorre que a falta de menção da delegação de poderes não afectou, no caso concreto, a validade do acto, uma vez que o objectivo pretendido pela lei (possibilitou ao administrado o conhecimento do acto e do seu autor e a escolha do adequado recurso contencioso) foi alcançado com a própria impugnação».

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

Em sede factual, vem apurado que:

« - Notificada das ditas liquidações, a impugnante reclamou nos termos do cit. art.84, tendo reunido a comissão prevista neste normativo;

- Como não houve acordo das partes, a reclamação foi decidida por um director de finanças, não se tendo, no despacho decisório, feito menção da qualidade de delegado do director distrital de finanças em que aquele actuava;

- Anteriormente àquela reunião e àquele despacho, o director distrital de finanças havia delegado, no dito director, as funções que lhe são atribuídas no cap.IV, Secção I, do CPT».

Vejamos, pois:

Como resulta do exposto, a decisão recorrida anulou o acto tributário, uma vez que, exigindo o art.38 do CPA a menção da qualidade de delegado ou subdelegado do autor do mesmo, tal não aconteceu no caso sub iudice, aplicando-se, pois, o art.135 do mesmo diploma, que considera anuláveis «os actos administrativos praticados com ofensa dos princípios ou normas jurídicas aplicáveis para cuja violação se não preveja outra sanção».

Trata-se, no caso, da comissão de revisão prevista no art.85 do CPT, tendo o director distrital de finanças delegado a respectiva competência num outro director de finanças - cfr. fls.37.

E, como resulta do probatório, não tendo havido «acordo das partes», a reclamação foi decidida por este, sem que, todavia, no «despacho decisório», se tenha «feito menção da qualidade de delegado do director distrital de finanças em que aquele actuava».

Ora, o art.123 do CPA, referente ao objecto do acto administrativo, prescreve dever dele constar «sempre», nomeadamente - a.l.a) -, «a indicação da autoridade que o praticou e a menção da delegação ou subdelegação de poderes, quando exista».

Tal preceito integra a secção I do capítulo II da parte IV do Código, justamente respeitante à «validade do acto administrativo».

Ora, não existe no CPT norma idêntica à daquele art.123.

Naquele, o seu art.21 limita-se a dispor, sob a epígrafe «direito à fundamentação», que:

«1 - As decisões em matéria tributária que afectem os direitos ou interesses legalmente protegidos dos contribuintes conterão os respectivos fundamentos de facto e de direito.

2 - Os contribuintes têm direito ao conhecimento da fundamentação, que será notificada com a decisão».

E a exigência da indicação do uso da delegação ou subdelegação de poderes integra, não o próprio acto, mas a respectiva notificação, como dispõe o seu art.64 n.º2.

Sendo que a sua omissão, nos termos do art.22, apenas permite ao interessado requerer a notificação dos elementos omitidos ou a passagem de certidão que os contenha, isenta de qualquer pagamento, protelando-se então o prazo para a reclamação ou impugnação judicial.

Assim, no processo tributário, nunca a predita omissão, na notificação do acto, pode gerar à sua anulabilidade mas mera ineficácia.

O modo como o tempo, eventualmente deficientes, da comunicação do acto não integram vício de forma do mesmo já que não contêm com a sua validade mas com a sua eficácia, respeitam apenas «à realização do acto administrativo na ordem jurídica».

Publicação e notificação dizem respeito à eficácia do acto, que não à sua validade.

Cfr. Contencioso Administrativo, Braga, 1986 págs.93 e 108 e segts..

A notificação do acto administrativo constitui um acto complementar que apenas assegura a plena eficácia do acto comunicado. Se for ilegal, por não obedecer aos requisitos da lei, tal ilegalidade não envolve a ilegalidade do acto administrativo mas somente a ineficácia deste.

Como é jurisprudência corrente.

Cfr. por todos, os Ac deste tribunal, de 12-7-95 rec.13.083 (Pleno), de 27Set95 rec.16.112, de 6-6-95 rec.34.921 e de 23.2.95 e demais jurisprudência aqui citada.

Há, assim, que concluir não se verificar o invocado vício de forma.

Todavia, mesmo a aplicar-se o CPA, a decisão recorrida não é acertada.

É que, como escrevem Freitas do Amaral e outros, CPA Anotado, pág.192, in fine: «as referências exigidas por lei no n.º2 deste artigo (123) não constituem, todas elas, elementos essenciais do acto administrativo para efeitos do disposto no n.º1 do artigo 133: por conseguinte, não se pode concluir que a falta de qualquer delas gere a nulidade do acto. O problema terá de ser analisado caso a caso».

Quer dizer: só face a cada situação concreta, haverá que determinar a consequência jurídica da omissão respectiva.

O que, aliás, se revela apodíctico, face à mera leitura do texto legal: não são evidentemente equiparáveis a falta do «conteúdo ou sentido da decisão» à da assinatura do autor do acto ou da menção da predita delegação, por exemplo.

Neste último caso, o dos autos, não é sequer pensável falar de nulidade mas de mera anulabilidade - art.135 - que, aliás, constitui a regra geral em termos da invalidade do acto - cfr. CPA, citado, pág.209.

Neste, a falta da indicação da delegação ou subdelegação de poderes constitui vício de forma, como preterição de formalidade legal.

Mas daí não pode retirar-se a conclusão de que o acto é necessariamente anulável.

Com efeito, é conhecida a distinção feita entre formalidades essenciais e não essenciais, entendendo-se que só as primeiras afectam, em regra, a validade do acto administrativo «que preparam ou através delas se materializa» - cfr. Sérvulo Correia, Noções de Direito Administrativo, pág.386.

Como escrevem Santos Botelho e outros, CPA Anotado, pág.418: «A violação das formalidades não essenciais não gerará, em princípio, a anulação do acto, podendo, contudo, provocar a responsabilidade disciplinar do agente que a não observou.

Por outro lado, também é comumente admitida a figura da degradação de uma formalidade essencial em não essencial, o que sucederá em relação às formalidades que, apesar de previstas na lei, e uma vez omitidas, não tenham impedido a verificação do facto ou a realização do objecto que mediante elas o legislador pretende produzir ou alcançar...»

Parece ser, assim, lícito concluir que, também entre nós, o vício de forma tem, por vezes, eficácia não invalidante».

«A falta de menção expressa de delegação de poderes no acto administrativo contenciosamente impugnado traduz apenas a preterição de uma formalidade que se degrada em não essencial, na medida em que foi alcançado o objectivo que a lei pretendeu como tal formalidade - sindicância a impugnabilidade contenciosa do respectivo acto» - cfr. o recente ac. deste tribunal, de 22-6-95 Rec.34.940.

Ora, no caso, apesar da predita omissão, foi atingido o objectivo pretendido pela lei, uma vez que foi fixado, pela entidade competente, por delegação, o rendimento colectável e a contribuinte utilizou o meio contencioso próprio.

Pelo que se não verifica a decretada invalidade.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso da Fazenda Pública, revogando-se a sentença recorrida para ser substituída por outra que conheça das demais ilegalidades invocadas pela impugnante, se a tal nada obstar, julgando-se, bem assim, improcedente o decretado vício de forma.

Custas pela recorrida, fixando-se a procuradoria em 50%.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Embargos de terceiro - Venda extra-judicial - Venda por negociação particular - Depósito do preço - Instrumento de venda - Escritura pública - Imóveis.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A venda por negociação particular de bens imóveis, prevista no art. 887 do CP Civil, constitui uma modalidade de venda extra judicial devendo fazer-se por escritura pública, não podendo haver entrega dos bens sem depósito do preço.*
- 2 — *Podendo tal entrega concretizar a posse material dos bens, por parte do adquirente, a respectiva posse jurídica resulta, não daquele depósito, mas da predita formalização notarial.*
- 3 — *Não provada aquela entrega nem a celebração da escritura, não pode afirmar-se terem os embargantes, mau grado o dito depósito do preço, a posse material ou jurídica dos bens penhorados.*
- 4 — *Pelo que improcedem necessariamente os embargos de terceiro por eles deduzidos.*

Recurso nº 20.337, em que é Recorrente Arcanjo Nunes Luís e esposa e Recorrida Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exm^o. Cons^o. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Arcanjo Nunes Luís e mulher, do acórdão de TT de 2^a Instância, de 21.Fev.95, que negou provimento ao recurso que os mesmos haviam interposto contra a sentença que, por sua vez, julgou improcedentes os embargos por eles deduzidos, por apenso aos autos de execução fiscal nº 580/84, da Repartição de Finanças do Marco de Canaveses, instaurada contra Emídio Luís, todos com os demais sinais dos autos.

Fundamentou-se aquele aresto, em que, tratando-se de uma venda por negociação particular, o depósito do preço é efectuado antes de lavrado o instrumento de venda, que, tratando-se de um imóvel, tem de ser celebrado por escritura pública, sendo com esta que se efectua a transmissão da propriedade, «tudo se passando, até ser lavrado o título respectivo, como se... existisse apenas, a verificarem-se os demais requisitos, um simples contrato de promessa de compra e venda» pelo que «não se pode, pois, invocar a «adjudicação» feita na execução, como fazem os recorrentes, como «título» demonstrativo da sua qualidade de possuidores. Além de que a sentença não deu como provados quaisquer actos materiais demonstrativos da posse dos embargantes, antes da penhora, não tendo, por outro lado, a execução que ser sustada, face à prevalência concedida à Administração Fiscal, constante do art. 300 nº 2 do CPT, «em detrimento da aplicabilidade do artigo 871 do CPC, como já decorria da redacção

do art. 193 do CPCI, correspondente ao actual artigo 300 do CPT», conforme jurisprudência que cita.

Os recorrentes formularam as seguintes conclusões:

«- o embargante é terceiro;

- é ele - e seu cônjuge - possuidor do prédio em causa, por força da adjudicação efectuada na execução, muito anterior à execução fiscal;

- do registo predial constava, já aquando do registo da penhora da Fazenda Nacional, a penhora do processo em que o embargante adquiriu o prédio;

- é nulo todo o processado fiscal posterior à junção da certidão de encargos;

- o embargante, como terceiro e possuidor, não pode ser lesado pela falta de reclamação do crédito da Fazenda Nacional, competindo a esta efectuarla nos autos cíveis;

- violou o atrás duto acórdão o disposto nos artigos 1033 e 1042 do Código de Processo Civil e 321 do Código de Processo Tributário».

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Ex.mo magistrado do MP emitiu o seguinte parecer:

«Nas instâncias, deu-se como assente que os ora recorrentes não provaram ser possuidores do prédio em causa; não obstante, fundam eles o recurso, também, na afirmação de serem ainda possuidores, sendo que juntam agora documentos para provar tal posse.

Por outro lado, o segundo fundamento do recurso é questão nova, não tratada no acórdão recorrido a da nulidade do processado posterior à junção da certidão de encargos.

Visto o exposto, considerando a finalidade dos recursos (que não servem para criar decisões novas) e tendo em conta que, «in casu», este Supremo apenas conhece de direito (art. 21 n.º 4 do ETAF), o recurso não pode proceder, pelo que não merece provimento».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«1º) A Fazenda Nacional instaurou a execução fiscal n.º 540/84, contra Emídio Luís e Maria da Conceição Alves, tendo sido penhorado o lote n.º 9, correspondente a um imóvel com a área de 920,60 m2, constante do alvará n.º 311, de 28/3/83, constituído por uma parcela de terreno para construção, confrontando do Norte com o lote 7 e arruamento, sul com Luís Ferreira Duarte, nascente com o lote n.º 8 e poente com Maria Conceição Sousa Alves e outros, descrito na Conservatória do Registo Predial de Marco de Canaveses sob o art. 37.568, a fls. 183v a 104.

2º) O prédio descrito no n.º anterior encontra-se inscrito, desde 31.03.83, a favor de Emídio Luís, casado em comunhão geral com Maria da Conceição Alves, por o ter adquirido a Luísa Adriana de Vasconcelos, em 11-10-1970, tendo sido desanexado do prédio descrito na Conservatória do Registo Predial de Marco de Canaveses, do prédio ali descrito sob o n.º 31.112 (docs. de fls. 17 e segts. 52 dos autos).

3º) Sobre o prédio descrito sob o n.º 37.568, encontra-se inscrita a penhora efectuada em 18-6-1990, na execução movida pela Fazenda Nacional contra Emídio Luís, casado em comunhão geral com Maria da Conceição Alves (doc. fls. 17 dos autos), registada em 20-07-90.

4º) Na execução ordinária n.º 4788, que corre termos na 2ª Secção do 3º Juízo Cível, foi penhorado o prédio 37568, tendo sido decidido proceder à sua venda, por negociação particular, a Arcaño Nunes Luís, ora embargante, após oferta formulada por este último, em

23-1-1990, tendo sido efectuado o depósito de 107.000\$00, correspondente à oferta, em 11 de Maio de 1990 (doc. fls. 13 e 14 dos autos).

5º) A penhora que foi determinada na execução ordinária n.º 4788 foi efectuada em 10 de Fevereiro de 1987, na execução movida pelo Banco Fonsecas e Burnay contra Emídio Luís e mulher Maria da Conceição Alves, tendo sido registada em 04-01-87».

Vejam, pois:

A primeira questão a equacionar, nos autos, é a de saber se, tendo, como consta do probatório, sido ordenada a venda por negociação particular, aos ora embargantes, do prédio em causa, e depositado estes o preço, tudo em datas anteriores à penhora efectuada na execução fiscal, tais factos lhe conferiram a «posse jurídica» respectiva, fundamento dos presentes encargos.

O problema de saber qual a posse relevante para o efeito - se a jurídica ou civil, se a real e efectiva -, como dá conta Alberto de Reis, Processos Especiais, vol. 1.º pág. 404 - era já objecto de acesa controvérsia no domínio do CP Civil de 1876.

Trata-se, todavia, de uma falsa questão que não oferece dificuldades sérias.

Na base da acção, está sempre a posse real e efectiva, exercida em nome próprio ou por intermédio do possuidor em nome alheio; ou a posse da pessoa em nome da qual se detém a coisa.

«Não há, pois, embaraços. Ou a acção seja intentada pelo possuidor em nome próprio ou pelo possuidor em nome alheio, o fundamento da acção é sempre a posse real e efectiva daquele» - cfr. cit. pág. 405.

Ou de outro modo, porventura mais explícito: os embargos de terceiro, como meio de defesa da posse, tanto podem ser utilizados para defesa de situações de posse, tal como ela vem consagrada no art. 1251 do Cód. Civil, como para casos de mera detenção (quando a lei o permite: depositário, comodatário, locatário, etc.).

«A palavra posse, de resto, tomada em sentido lato, tanto abrange as situações de verdadeira posse (posse em nome próprio), como as situações de mera detenção (posse em nome alheio).

Cfr. Henrique Mesquita, in RLJ 125-282/83.

A venda por negociação particular, para o que ora interessa, vem regulada no art. 887 do CP Civil - cfr., todavia os arts. 214 e 218 § único do CPCI, aplicável na altura dos factos -, sendo o respectivo preço depositado, «antes de lavrado o instrumento da venda» - n.º 3.

Trata-se de uma venda extra-judicial, pelo que deve fazer-se por escritura pública - arts. 1590 do Cód. Civil e 88 al. a) do Código do Notariado -, intervindo o encarregado da venda como mandatário, não podendo este, todavia, proceder à entrega dos bens antes do depósito do preço.

Assim, «a transmissão opera-se no momento em que a venda fica concluída, tratando-se de bens imobiliários, no momento em que se lavra e assina o respectivo documento» (escritura pública).

Cfr. Lopes Cardoso, Manual da Acção Executiva, pág. 575, Alberto dos Reis, Processo de Execução, vol. 2.º pág. 328 e Anselmo de Castro, A Acção Executiva... pág. 206.

Do que se conclui, por um lado, que a alegada «posse jurídica» só pode resultar da predita escritura de compra e venda, e a material da dita entrega.

Ora, nem aquela nem esta vêm provadas pelos embargantes.

As instâncias deram mesmo como não provado «que o embargante tivesse, muito antes da penhora, por si ou por pessoa ao seu serviço, procedido ao corte do mato e da lenha que se produzia no referido prédio, retirando dele todas as utilidades, bem como o executado houvesse ocupado uma vasta área do prédio contíguo ao dos autos, pertença dos embargantes, a que corresponde a quase totalidade do lote penhorado».

E, ainda que se considerasse existir uma situação equivalente à de um contrato promessa de compra e venda, é jurisprudência deste tribunal que o promitente comprador, mesmo com tradição, não goza de uma posse capaz de constituir fundamento idóneo para embargar de terceiro.

Cfr. os Acs. de 20-12-95 rec. 13.460, de 29-3-95 rec. 18.536, de 21.Dez.94 rec. 18.645 e de 1-6-94 in Acs. Douts. 402-682.

A segunda questão a equacionar é a da nulidade do processado posterior à junção da certidão de encargos.

Mas, por um lado, tal «nulidade», ao contrário do que pretendem os recorrentes, não é de conhecimento oficioso - cfr. art. 76 do CPCI -, nem foi invocada no tribunal a quo, pelo que sempre constituiria questão nova de que este STA não poderia, por isso, tomar conhecimento, como é jurisprudência constante.

Cfr. os Acs. de 19-10-95 rec. 19.319 e do Pleno, de 27-6-95 e 10.Out.95 in Acs. Douts. nº 409 págs. respectivamente, 72 e 85.

E, por outro, não seria sequer de equacionar nestes autos mas no competente processo de execução fiscal.

Refira-se finalmente constituir também jurisprudência uniforme deste tribunal, não ter o art. 871 do CP Civil aplicação naquele processo executivo.

A Fazenda Pública não tinha, pois, de reclamar o seu crédito no processo onde primeiramente foi efectuada a penhora - art. 193 § único, in fine, do CPCI.

Cfr. os Acs. de 26.Out.94 rec. 13.090, e de 27-2-91 e 24-4-91 in Actualidade Jurídica 15º/16 pág. 59 e 18º pág. 41, estes últimos citados no aresto recorrido.

Aliás, tal sustação ou reclamação não têm qualquer incidência nestes autos de embargos que têm por fundamento a ofensa da posse art. 186 do mesmo diploma e 1037 nº 1 do CP Civil - e não quaisquer ocorrências do processo de execução fiscal.

Na verdade, os embargos de terceiro têm a mesma natureza e função que as acções possessórias; só que neles, ao contrário destas, se reage contra diligências judiciais em geral mas todos constituem meios de defesa possessória em que, consequentemente, se procura defender a posse que assim constitui o seu elemento essencial.

Cfr. Pires de Lima e Antunes Varela, Cod. Civil Anotado, vol. 3º pág. 52 e Alberto dos Reis, Processos Especiais, vol. 1º pág. 402.

Improcedem, assim, todos os fundamentos do recurso.

Termos em que se acorda negar-lhe provimento, confirmando-se o aresto recorrido.

Custas pelos embargantes, solidariamente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Conclusões da alegação. Poderes cognitivos do STA (Secção de Contencioso Tributário). Questões novas.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Desde que as conclusões do recurso ponham em crise o decidido no tribunal "a quo", embora não criticando directamente a respectiva fundamentação, devem as mesmas ser consideradas eficazes com vista à pretensão de ser exercida censura do tribunal superior.

II — Nos recursos inicialmente julgados pelos t.t. de 1ª instância, o STA apenas conhece de matéria de direito, nos termos do art.21º, 4, do ETAF.

III — O objecto do recurso é delimitado pelo conteúdo da decisão recorrida, não devendo ser apreciadas "questões novas", salvo se forem de conhecimento oficioso.

Recurso nº 20.344 de que são recorrentes José dos Santos Carvalho e esposa Maria Augusta Guerreiro Mestre dos Santos Carvalho e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. COELHO DIAS.

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

1. José dos Santos Carvalho e mulher Maria Augusta Guerreiro Mestre dos Santos Carvalho, inconformados com o acórdão do T.T. de 2ª Instância, de fls.957, tirado em 17.1.95, no qual se negou provimento ao recurso que haviam interposto da sentença, de fls.864, que, por sua vez, mantivera um despacho do Chefe da Repartição de Finanças proferido em 11.3.92, a fls.784 desta execução fiscal nº305/84, da 2ª Repartição de Setúbal, daquele acórdão vieram interpor recurso para este STA, assim concluindo, em síntese, a respectiva alegação:

- Recorre-se da sentença do T.T de 1ª Instância de Setúbal, que negou provimento ao recurso interposto nos termos do art.355º do CPT, o qual visava a revogação do despacho do Chefe da 2ª R.F. de Setúbal, que lhes indeferira requerimento a solicitar entrega de guias para depósito do preço relativo à compra da fracção E, já identificada, "e ainda por conexão com o despacho proferido em 26.02.92 no requerimento com entrada da mesma data e nº2010 que autoriza a venda ao "Terceiro Comprador";

- A R.F. tinha efectivo conhecimento de que os recorrentes estavam seriamente interessados na compra da fracção e nunca anuiu em serem passadas guias aos recorrentes para estes efectuarem o depósito, quando solicitadas ainda antes do Chefe da R.F. ter despacho no requerimento de 26.2.92 apresentado pelo negociador particular a propôr como novo comprador Paulo Jorge Malheiro Fragoso Machado;

- A recusa da entrega das guias por parte da R.F. proporcionou a atitude ilegal de abuso e desvio de poder do mandatário (negociador particular) que falsamente declarou no processo que o recorrente

José dos Santos Carvalho não procedera ao depósito, embora insistentemente solicitado, o que é inteiramente falso;

- O despacho do Chefe da R.F. e a declaração do negociador particular, considerando que a execução estava em fase administrativa e que aquele podia e devia, nos termos dos arts.20º e 21º, do CPT e 268º, da C.R., notificar o comprador, por estarem em causa direitos e interesses legalmente protegidos, não o tendo feito, afastaram, ilegalmente, os recorrentes de realizarem o depósito, violando aquelas normas;

- As declarações falsas do negociador particular e o abuso e desvio de poder exercido por ele, na qualidade de mandatário do Estado, levaram o chefe da R.F. a proferir um despacho assente em dolo, por induzido em erro sobre a vontade real do recorrente;

- Ciente dos atropelos cometidos aos legítimos interesses dos recorrentes, veio o Digno Rep. da FªPª, nos termos do nº5 do art.355º do CPT, suscitar a anulação da venda;

- Com tal comportamento, a A.F. cometeu o vício de usurpação e desvio de poder, porquanto, conferindo poderes na pessoa do mandatário - negociador particular - este usou e abusou dos poderes conferidos:

a) Tomou conhecimento em 05.06.91 de que os recorrentes pretendiam comprar a fracção, formulou e assinou a proposta, mas porque aqueles não o compensassem, só meses mais tarde e por insistência deles, o negociador particular deu entrada da proposta no processo - em 19.09.91, a fs.761;

b) Mais tarde, sem consultar os recorrentes, o negociador fez nova proposta, nos autos, declarando falsamente estarem aqueles desinteressados da compra e não pretenderem depositar o preço da fracção - fs.779 dos autos;

- A A.F. também usou o poder discricionário em prejuízo dos recorrentes, porquanto solicitada várias vezes para lhes entregar as guias, recusou fazê-lo, sugerindo-lhes que contactassem o negociador particular;

- A sentença do T.T. de Setúbal violou os arts.144º, do CPT e 668º, do CP.Civil, por o Mmº.Juiz não se ter pronunciado sobre factos e questões que resultariam do depoimento das testemunhas e que poderiam influenciar a decisão.

E termina com o seguinte pedido: "Termos em que concedendo-se provimento ao recurso, devem os despachos recorridos serem revogados por ilegais, ou, caso melhor se entenda, se declare a nulidade da sentença recorrida por falta absoluta de motivação, ou atendendo a uma eventual motivação deficiente, seja revogada e se ordene a inquirição das testemunhas junto do Tribunal Tributário da 1ª Instância, como é de justiça".

1.1. Não houve contra-alegações.

1.2. O Exmº. Magistrado do MºPº, junto deste STA, emitiu parecer no sentido de ser negado provimento ao recurso.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Conforme se constata da leitura do acórdão do T.T. de 2ª Instância, de fs.957, depois de fixada a factualidade julgada pertinente, apreciaram-se, exaustivamente, os fundamentos do recurso que àquele Tribunal haviam dirigido os ora recorrentes, com a pretensão de serem revogada a decisão da 1ª instância, de fs.864, que negara provimento ao recurso que haviam interposto do despacho do chefe da 2ª Repartição de Finanças de Setúbal, de 11.3.92, interpretando a lei e

aplicando-a aos factos provados, com resolução das questões colocadas, a qual foi desfavorável aos recorrentes, com a consequente improcedência do recurso por aqueles interposto e manutenção da decisão recorrida.

2.1. E é desse acórdão que os recorrentes manifestaram, a fs.976, terem intenção de recorrer para este STA, com os fundamentos constantes das conclusões supra sintetizadas.

2.2. Ora, como é sabido, o recurso traduz-se num pedido de revisão da legalidade ou ilegalidade de decisão judicial, a fazer por um órgão judicial diferente (superior hierarquicamente), ou pelo mesmo, em face de especiais razões e argumentos, no caso do recurso extraordinário de revisão (art.772º, nº1, do CP.Civil) - cfr. Castro Mendes, "Recursos", Ed. da AAFDL, 1980, pág.41.

E, de acordo com o estatuído no art.690º, 1, do CP.Civil, conforme pacificamente se tem entendido, quer na doutrina, quer na jurisprudência, o âmbito e o objecto do recurso são fixados pelas conclusões da respectiva alegação, apenas havendo que conhecer, no tribunal "ad quem", da decisão recorrida e dos vícios, de forma ou de fundo, que lhe são imputados, ressalvadas as conclusões de conhecimento oficioso.

Ora, face à similitude entre as conclusões do recurso para este STA e as que serviram ao recurso interposto para o T.T. de 2ª Instância, poderia conclui-se, "prima facie", pela ineficácia daquelas conclusões com vista à pretensão de recair sobre a decisão recorrida a censura deste tribunal; porém, atento o decidido no tribunal recorrido e o alegado pelos recorrentes, é de considerar que estes discordam daquela decisão e põem em crise a fundamentação da mesma.

Porém, como bem refere o Exmº.Magistrado do MºPº, os recorrentes fundamentam o recurso num quadro factual que não foi o fixado no acórdão recorrido, conforme se constata do confronto entre as referidas conclusões e o probatório do acórdão recorrido.

E, como é sabido, nos recursos inicialmente julgados pelos t.t. de 1ª instância, este STA apenas conhece de matéria de direito, nos termos do art.21º, 4, do ETAF, pelo que tem de acatar a situação fáctica fixada no T.T. de 2ª Instância, já que não estamos, no caso, perante hipótese enquadrável no art.722º, 2, do CP.Civil.

O que significa estar o recurso, nesse ponto, votado ao insucesso.

Quanto à nulidade arguida na conclusão 41, por omissão de pronúncia na sentença da 1ª instância, dado o Mmº.Juiz não se ter pronunciado sobre factos e questões que resultariam do depoimento das testemunhas, para além de tal nulidade só poder verificar-se relativamente a questões suscitadas pelas partes e não às emergentes do depoimento de testemunhas, conforme bem refere o Exmº.Magistrado do MºPº, no seu parecer, certo é que esse pretensão vício da sentença não foi suscitado no recurso da mesma interposto para a 2ª Instância e sobre ele não há pronúncia do acórdão recorrido, pelo que do mesmo não cabe, aqui, conhecer, como questão nova que é (cfr. A.Ribeiro Mendes, "Recursos em Processo Civil", págs. 175/177).

Finalmente, atendendo à gravidade da situação descrita pelos recorrentes, relativamente à conduta do negociador particular, sempre se dirá que, a ser verdadeira tal situação, a venda por negociação particular, regida pelos arts.887º e 888º do CP.Civil, assume a natureza duma venda privada, conforme se afluou já no acórdão recorrido actuando os encarregados da venda no exercício duma função pública

semelhante à do depositário e, como tal, sujeitos a idêntica responsabilidade, a apurar em acção cível e não neste processo de execução fiscal (cfr. Ac. S.T.J. de 6.7.76, Bol. nº259, pág.177, e Anselmo de Castro, "A Acção Executiva Singular, Comum e Especial", págs. 206/207).

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

Custas pelos recorrentes, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim Rodrigues — Vitor Manuel Marques Meira. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição. Gerência de direito e gerência de facto. Tribunal de revista.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Secção de Contencioso Tributário do STA funciona como tribunal de revista nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância.*
- 2 — *Em princípio, não pode tal formação rever a matéria de facto fixada pela 2ª Instância - artigos 729º, 2, e 722º, 2, do C.P.C.*
- 3 — *Os artigos 16º do CPCI e 13º do CPT exigem, para a responsabilização dos gerentes a cumulação da gerência de direito com a gerência de facto.*
- 4 — *Assente pelo tribunal "a quo" que o oponente não exerceu, de facto, o cargo de director da executada cooperativa de consumo, não pode, como decidido no acórdão, ser ele responsabilizado, subsidiariamente, por dívidas da-quele à Segurança Social.*
- 5 — *A falta de implemento do artigo 75º, d), do Código Cooperativo pelo oponente não é fundamento de reversão.*

Recurso nº 20.352 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Aires Antunes Dinis e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Inconformada com o acórdão de 2ª Instância que confirmou sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra que julgou procedente esta oposição, deduzida por Aires Antunes Dinis a exe-

cução fiscal contra si revertida, vem até nós a Fazenda Pública, extraindo de alegação de recurso as seguintes conclusões:

1ª. O oponente foi nomeado director da Unitas - Cooperativa Académica de Consumo, C.R.L. e exerceu funções nessa qualidade.

2ª. A partir de 1980, a actividade passou a ser exercida apenas com dinheiro à vista, pois todas as compras e vendas eram realizadas a dinheiro, sendo as receitas administradas pelas duas empregadas do posto de vendas.

3ª. A inactividade do seu director não significa que ele, sendo-o de direito, não continuasse a ser de facto.

4ª. De acordo com a alínea d) do artigo 75º do Código Cooperativo, sempre que se verifique a ausência de cooperantes, o director deve promover a dissolução, no entanto, nada foi feito nesse sentido.

Logo, ficou responsável pela não satisfação das dívidas fiscais, inerentes à actividade da executada e de que o oponente era director.

5ª. O duto acórdão de que se recorre violou os artigos 16º do CPCI, 13º do DL.nº103/80, de 9/V, 13º e 286º, ambos do CPT, bem como o artigo 342º do Código Civil.

Sem contra-alegação, subiram os autos a esta formação, sendo o Exmº. Magistrado do Ministério Público junto da mesma de parecer que o recurso não merece provimento, tendo por suporte divergência da Rct. quanto à matéria fáctica e não sendo a falta de actuação do oponente no sentido da dissolução da cooperativa executada fundamento de reversão.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

No aresto recorrido foram considerados provados os seguintes factos:

- Contra "Unitas - Cooperativa Académica de Consumo, S.C.R.L." foram instauradas, na 2ª RF de Coimbra, diversas execuções, que depois foram apensadas à execução nº1322/82, destinadas à cobrança de dívidas ao C.R.S.S. de Coimbra, relativas aos anos de 1982 a 1989 e de dívidas ao Estado provenientes da falta de pagamento do IVA de 1987, do imposto complementar do ano de 1981 e da contribuição industrial relativa aos exercícios de 1981 a 1987.

- Na falta de bens penhoráveis dessa Cooperativa, a execução reverteu contra o aqui oponente Aires Antunes Dinis, na qualidade de seu director.

- Este, a partir dos anos de 1975/76, passou a colaborar com aquela Cooperativa, na sua qualidade de economista - contabilista, numa altura em que ela atravessou muitas dificuldades.

- Aquela Cooperativa (que estava ligada ao P.C.P. e tinha a sua sede nas instalações deste partido na cidade de Coimbra) sofreu as vicissitudes revolucionárias e pós-revolucionárias, o que levou a que os seus directores a abandonassem e desaparecessem.

- Foi nessa altura que a Cooperativa deixou as instalações do P.C.P. e passou a funcionar no edifício da Associação Académica de Coimbra, que para o efeito lhe disponibilizar o espaço necessário, aí tendo o seu posto de vendas.

- Foi aí que o oponente, por espírito de solidariedade, começou a ajudar as funcionárias da Cooperativa, que trabalhavam naquele posto de vendas numa espécie de auto-gestão.

- Desde então não mais se realizou qualquer assembleia geral de cooperantes.

- Passaram a ser aquelas funcionárias a tratar dos impostos e das questões relativa à segurança social.

- O oponente chegou a trabalhar fora de Coimbra, concretamente, em Tábua, no ano de 1977, e desde 1983/84 está ligado a uma Escola Secundária.

- O oponente não intervinha na gestão da Cooperativa que, de resto e na prática, se resumia às vendas que aquelas funcionárias faziam no espaço que a Associação Académica lhes cedera, em auto-gestão, já que não prestavam contas a ninguém, designadamente ao oponente Aires Dinis.

Deste elenco factual, extraiu o tribunal "a quo" a conclusão de que "não é verdade (...) que o oponente haja exercido de facto o cargo de director (...)".

A Rct. não aceita esta asserção fáctica.

Sucedde que, em processos, como o presente, inicialmente julgados pelo tribunais de 1ª instância, esta Secção do STA apenas conhece de direito - artigos 21º, 4, e 32º, 1, b), do ETAF e 167º do CPT.

Neste recurso, esta formação funciona, pois, como tribunal de revista, donde que há que ter presente o artigo 722º, 2, do Código de Processo Civil (CPC), onde se estabelece que «o erro na apreciação das provas na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa duma 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".

Acontece que a Rct. não alega qualquer destas situações excepcionais, nem alguma se perfila.

Como assim, a matéria de facto disponível é a fixada no acórdão recorrido, da qual surge não ser verdade que o oponente haja exercido de facto o cargo de director.

A este Supremo cabe, pois, acatar a pronúncia de facto do tribunal "a quo", não a podendo rever - artigo 729º, 2, 1ª parte, do CPC.

É sabido que não basta a simples gerência nominal ou de direito para implicar a responsabilidade subsidiária dos administradores ou gerentes de sociedade comerciais. É necessário que tal gerência tenha sido efectiva, de facto traduzida na prática de actos de administração ou disposição, em nome e no interesse da sociedade.

In casu, constata-se a ausência deste segundo pressuposto de responsabilização do oponente, que logrou, portanto, ilidir, como lhe competia, a presunção da gerência de facto ante a sua apurada gerência nominal.

Seguramente, outra não podia ser a decisão de direito do aresto recorrido, o que vale por dizer que nele não se postergou qualquer dos preceitos legais referidos na 5ª conclusão da alegação da Rct., maxime, os artigos 16º do CPC e 13º do CPT.

Resta dizer que a alegada falta de implemento do artigo 75º, d), do Código Cooperativo (promoção de dissolução da sociedade) não é, como bem salienta o distinto PGA, fundamento de reversão da execução fiscal, "que assenta na presunção de existência de culpa e não no mero não exercício" da gerência.

Destarte, o acórdão recorrido não merece censura alguma.

Termos em que acordam negar provimento ao recurso, confirmando aquele aresto.

Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Almeida Lopes — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição. Recurso de revista. Matéria de direito.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No recurso de revista esta Secção de Contencioso Tributário do STA só conhece matéria de direito.*
- 2 — *Se o recorrente não ataca o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, o recurso não pode alcançar êxito.*

Recurso nº 20.367, em que é Recorrente Manuel Frederico dos Santos Mendes Barata e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Manuel Frederico Santos Mendes Barata, casado, residente na Rua Tomás de Figueiredo, 16, 3º Esq., Lisboa, veio opor-se à execução nº 9993/89 instaurado contra a executada Carbobrique - Briquetagem de Carvões, Ldª, por dívida ao CRSS de Coimbra, relativo aos meses de Maio, Junho, Julho, Setembro e Novembro de 1987, do montante de 1.510.916\$, que contra ele reverteu, com o fundamento de que todos bens da sociedade executado foram arrematados em hasta pública e não foi por culpa sua que o património da sociedade executada se tornou insuficiente.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que se deve declarar o oponente parte ilegítima para a execução.

A Mª Juíza do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa 1º Juízo - julgou a oposição procedente por a insuficiência do património da empresa para a satisfação do crédito exequendo não ser imputável ao oponente.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com a sentença, interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 23 de Maio de 1995, revogou a sentença recorrida, ordenando o prosseguimento da execução, por o oponente como gerente da sociedade executada estar obrigado à entrega das quantias deduzidas, não sendo livre de optar por outra utilização dos fundos retidos - aliás, alheios - por muito prementes que fossem as necessidades sociais.

O oponente veio interpor recurso do acórdão para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) Estando provado que a executada atravessava uma situação financeira muito difícil, que lhe não permitia dispor de meios financeiros necessários a prover as suas obrigações e que não foi a gestão do recorrente a colocá-la, nessa situação, é preciso concluir que o recorrente não agiu com culpa e que, sendo assim, o mesmo não é responsável pelo pagamento das dívidas exequendas.

b) São disposições legais violadas, entre outras, o DL 68/87, de 9.2, e o art. 13 do CPT.

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

«Como se vê da leitura do acórdão recorrido e das conclusões das alegações de recurso (os quais delimitam o seu objecto: art. 684, nº 3, do CPC) nelas o recorrente não põe em causa a decisão do Tribunal *a quo*.

Como assim, o fundamento do recurso não procede pelo que este não merece provimento».

Collidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Na 1ª Secretaria Administrativa, corre termos a execução fiscal nº 3993/89, do 1º Juízo do TT 1ª de Lisboa contra Carbobique — Briquetagem Carvões, Lda, por dívida ao CRSS de Coimbra, relativa aos meses de Maio, Junho, Julho, Setembro e Novembro de 1987, no montante global de 1.510.916\$.

b) O oponente foi gerente de direito e de facto da sociedade devedora originária, no período da dívida que se executa.

c) Em face à inexistência de bens penhoráveis da sociedade e ao facto referido em b), por despacho de 8.4.92 e sob promoção do RFP, foi ordenada a reversão da execução contra o oponente, nos termos do art. 13 do DL 103/80, de 9.5.

d) A sociedade devedora originária tinha como actividade económica principal, a produção de briquetes de carvão vegetal, tendo-se constituído, em 26.9.79, entre a Finantecnia - Gestão e Participações, SA., Soempreira - Sociedade de Empreitadas e Reparações, Lda e Manuel Frederico Santos Mendes Barata, ora oponente, ficando estes dois últimos, os únicos sócios a partir de 13.12.83.

e) Inicialmente, a sociedade expandiu-se, recorrendo a crédito, pois a procura era grande e a concorrência pouca, mesmo a nível europeu, destinando a sua produção, essencialmente, à exportação; porém, os anos de 1984 e 1985, foram desastrosos para a empresa, vindo a apresentar resultados líquidos negativos elevados; foram vários factores que contribuíram para esta situação:

- a construção de várias fábricas do recurso, em Espanha;

uma greve prolongada dos portos do Reino Unido, que se teve em encomendas e levou clientes importantes a desistirem das mesmas;

- a inesperada falência de um dos principais clientes alemães, a firma Karters Chemic (estes dois últimos factores, aliados a uma grande acumulação de stocks com os consequentes custos e dificuldades financeiras, obrigaram a uma redução da produção no Outono e Inverno, situações estas que contribuíram para os elevados prejuízos de 1984;

- a sazonalidade do produto (briquetes de carvão, cuja comercialização está dependente das condições climatéricas, dada a sua finalidade, tendo as encomendas reduzido nos anos de 1988/86, em que apresenta uma situação líquida negativa de 31.022 contos, pois tinha invertido bastante e recorrido a crédito.

f) O oponente beneficiou de crédito, junto da CGD, porque a sua gestão da sociedade executada se reconhecia correcta; em face aos factos referidos em e), o oponente tentou a recuperação da sociedade, tendo encomendado sobre a viabilidade económica da mesma, com vista à celebração de sem acordo de assistência com a Parempresa, o qual só veio a ser firmado, em 1.6.87, quando o estudo económico, elaborado pela Parempresa, data de 29.08.86, acordo que,

embora firmado, não a entrar em vigor; é que a viabilização da empresa estava dependente de determinados pressupostos, como a concessão de crédito de campanha, indispensável à laboração normal e a consolidação do passivo e redução das taxas de juro, soluções preconizadas no estudo económico, mas não aceites no acordo firmado.

2. O recorrente (R) alega que não foi por culpa sua que a sociedade executada deixou de dispor de meios financeiros necessários a prover as suas obrigações o que leva a concluir que o R não agiu com culpa e, por isso, não é responsável pelo pagamento das dívidas exequendas.

Acontece que o acórdão recorrido decidiu que a situação líquida passiva não impediu a executada de pagar salários devidos aos trabalhadores, depois de neles ter efectuado os descontos legalmente impostos - entre os quais o devido para a Segurança Social. Se os descontos efectuados não foram entregues nos cofres da entidade destinatária, é que outro destino lhe foi dado e o R enquanto gerente da sociedade executada, estava obrigado àquela entrega, não sendo livre de optar por outra utilização dos fundos retidos - aliás, alheios - por muito prementes que fossem as necessidades sociais. Esta não entrega é culposa, porque constituiu um comportamento contrário ao imposto pelo art. 5, nºs 2 e 3, do DL 103/80, de 9.5.

Daí que haja culpa do oponente.

O R, com efeito, não ataca o acórdão recorrido, não lhe assaca nulidades ou quaisquer outros vícios.

Este Supremo Tribunal, neste recurso de revista, só conhece de matéria de direito e tem por fundamento a violação da lei substantiva que pode consistir tanto no erro de interpretação ou de aplicação, como erro de determinação da norma aplicável, podendo alegar-se alguma das nulidades previstas dos arts. 668 e 716 do CPC - art. 721, nº 2, do CPC.

O R limitou-se a alegar que não agiu com culpa o que não é suficiente para infirmar o acórdão recorrido, invocando a sua nulidade.

O R não pôs em causa a decisão do Tribunal o que significa que o acórdão recorrido não foi atacado ou infirmado, por isso, mantém-se.

3. Em seguimento do exposto o acórdão recorrido é de manter.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

Custas pelo R, fixando-se a procuradoria em cinquenta (50%) por cento.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Manuel Fernandes Dias — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

STA. Competência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

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 tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito - artigos 21º, 4, e 32º, 1, b), do ETAF.*
- 2 — *Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância - artigo 41º, 1, a), do sobredito Estatuto e 167º do CPT.*

Recurso n.º 20.476, em que é Recorrente Sociedade de Fabricantes, Lda e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exm.º Cons.º. Dr. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Sociedade de Fabricantes, Lda, com sede em Tortosendo - Covilhã, inconformada com a sentença que julgou improcedente esta oposição por si deduzida à execução fiscal que contra si corre termos na 2ª Repartição de Finanças da Covilhã, sob o n.º 95/100032.2, vem até nós, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

1 - As profundas alterações introduzidas ao artigo 264º, maxime n.º 4, pelo DL n.º 132/93, de 23/IV, com entrada em vigor em 23/VII/1993, são de aplicação imediata;

2 - As alterações introduzidas na redacção do art.º 264º do CPT são de natureza formal e substancial e a isso não obsta o facto de o CPT ser uma lei adjectiva;

3 - O processo de recuperação da ora recorrente "concluiu-se" em 1 de Março de 1994;

4 - O processo de recuperação não cessou por não ter transitado em julgado;

5 - O crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação;

6 - O facto de o Estado não ter dado a sua adesão ao acordo é irrelevante, pois a redacção primitiva do art.º 264º, 4, já não é aplicável ao caso, sub iudice;

7 - Enquanto não cessar o processo de recuperação, a Fazenda Nacional não pode alhear-se deste, executando à margem os seus créditos;

8 - A nova redacção do art.º 264º, 4, do CPT é de aplicação imediata por melhor contemplar os interesses económicos em jogo e por estar de acordo com a ratio legis de preâmbulo do DL n.º 132/93;

9 - Enquanto não cessar o processo de recuperação, a Fazenda Nacional não poderá executar os seus créditos anteriores e posteriores, por a isso obstar a actual redacção do art.º 264º, 4, do CPT;

10 - Caso se entenda que as alterações de redacção ao art.º 264º, 4, do CPT constituem uma inovação processual, tal também é de aplicação imediata;

11 - E sendo de aplicação imediata, tal significa que, no caso sub iudice, enquanto estiver pendente o processo de recuperação da ora recorrente, os processos fiscais de créditos anteriores e contemporâneos não poderão ser devolvidos para serem accionados;

12 - A nova redacção do art.º 264º do CPT não manteve o n.º 6 da redacção primitiva, sendo as alterações introduzidas pelo DL

n.º 132/93 de aplicação imediata, é irrelevante para o caso sub iudice o mencionado n.º 6, entretanto revogado.

Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo Tribunal, emitindo o Exmo. Magistrado do Ministério Público douto parecer em que entende que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, pelo que hierarquicamente incompetente esta formação para o conhecimento do mesmo.

Notificado este parecer às partes, secundou-o a Fazenda Pública, enquanto a Rct., depois de declarar que "aceita e não discute o probatório fixado na dita sentença recorrida" e que "a conclusão 5 resulta dum lapso de linguagem, devendo-se ter por não escritas", a Rct., dizíamos, defende que o recurso deve ser julgado com base no dito probatório, sendo por isso competente este Tribunal.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste Supremo, em razão da hierarquia, importando passar a expor os factos que a decisão recorrida considerou provados.

Ei-los, pois:

1. A execução fiscal foi instaurada para cobrança coerciva de dívida de 42.836\$00, referentes a coimas fiscais e acréscimos, cuja decisão transitou em 09.12.94.

2. A oponente foi objecto de um processo especial de recuperação da empresa e da protecção dos credores, que se encontra procedente e corre termos no 1º juízo do Tribunal Judicial da comarca da Covilhã, sob o n.º 206/92.

3. Neste processo, em 1 de Março de 1994, a assembleia definitiva de credores deliberou, por maioria qualificada, a aplicação de um conjunto de medidas de gestão controlada, como se vê da acta e da sentença homologatória, esta proferida em 25.III.94, noite, ambas juntas aos autos.

4. Da sentença homologatória da deliberação da assembleia, com algumas alterações, foi interposto e admitido recurso por um credor, admitido a subir de imediato, em separado e com efeito meramente devolutivo.

5. Por força do recurso, a sentença não transitou, ainda, em julgado.

6. No mapa dos créditos reclamados e reconhecidos, junto a este processo, estão identificados os seguintes créditos ao Estado-Fazenda Pública:

6.1. DGCI 669.547\$00

6.2. IRS - retenção na fonte - 7.470.915\$00

6.3. IVA - 18.912.588\$00

6.4. Imposto de Selo - 806.804\$00

6.5. Imposto de Selo (DL 154/84) - 288.965\$00.

7. Como se constata da Acta da Assembleia de Credores e Certidão da Sentença que admitiu a recuperação, o Ministério Público, representante do Estado-Fazenda Pública, absteve-se na votação da assembleia definitiva de credores, tendo os restantes formado maioria com 77,9% dos créditos aprovados.

8. Por ofício de 22.XII.92, o delegado do procurador da República junto do tribunal informou o ministro da indústria, quer da pendência do processo, quer do volume dos créditos da Segurança Social, IAP-MEI e Fazenda Pública, mas só, relativamente a IVA e IRS, não tendo solicitado instruções sobre o sentido do voto a tomar na assembleia de credores.

9. O Ministério Público absteve-se na votação da proposta apresentada pelo administrador, na assembleia definitiva de credores.

Este o quadro factual desenhado pelo tribunal "a quo".

Nele não se lobra, como bem realça o distinto PGA, o facto integrante da conclusão 5: "o crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação".

E a conjugação dos itens 1 e 2 do probatório aponta, até, em contrário. Na verdade, do nº do processo especial de recuperação de empresa em referência resulta que ele foi instaurado em 1992, sendo que o crédito fiscal exequendo só se firmou em 09.XII.1994.

Patente, pois, que a matéria de facto não se mostra consolidada.

Como assim, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que este Supremo é hierarquicamente incompetente para dele conhecer, de harmonia com o preceituado nos artigos 21º, 4, 32º, 1, b), do ETAF e 167º do CPT, sendo antes competente para tal o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos do disposto em tal artigo 167º e no 41º, 1, a), do sobredito Estatuto.

Destarte, julgando procedente a questão prévia em apreço, acordam em declarar esta Secção do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso "per saltum" e para o efeito competente aqueloutro Tribunal Superior.

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

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Caixa Geral de Depósitos. Execução fiscal. Incidente de anulação da venda. Prazo. Sujeição a custas.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Perante o texto do artº 225º do CPCI, bem como o do artº 328º do CPT, é de entender que o legislador, remetendo embora para a «lei de processo civil» a indicação das causas de anulação da venda na execução fiscal, fixou, aqui, e para esse efeito, os prazos de «um ano» ou de «30 dias», consoante os casos sejam os mencionados na alínea a) ou os referidos na alínea b) do citado normativo.*
- 2 — *A hipótese dos autos — falta de notificação à exequente, Caixa Geral de Depósitos, do despacho que ordenou a venda por negociação particular —, não se ajustando a qualquer dos casos tipificados naquela alínea a), deverá ser contemplada com o prazo de 30 dias, indicado na dita alínea b) para os «restantes casos previstos na lei de processo civil», onde se inclui o da omissão de uma formalidade legalmente exigida.*

3 — *A partir de 1 de Setembro de 1993, data da entrada em vigor do Dec.-Lei nº 287/93, de 20 de Agosto — mediante o qual a CGD foi transformada em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos —, e na ausência de isenção expressa da lei, a Caixa está sujeita a custas em todas as espécies processuais, por força do princípio da onerosidade do processo judicial tributário, consagrado no artº 1º do RCPCI.*

Recurso n.º 20 486. Recorrentes: Caixa Geral de Depósitos e Ministério Público; Recorridos: Manuel Filipe Laginha e Fazenda Pública; Relator: Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

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

Em processo executivo — a correr termos na 6ª Secretaria Administrativa, por transferência do extinto 6º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa — em que figuram, como exequente, a Caixa Geral de Depósitos e, como executados, Domingos Ramos de Castro e mulher, Maria do Carmo Lopes da Silva Leite, por dívida decorrente de empréstimo hipotecário por aquela a estes concedido, no montante de 3.440.388\$00, veio a referida exequente requerer a anulação da venda por negociação particular, ali entretanto realizada, alegando não lhe ter sido notificado o despacho que ordenou essa venda.

Por decisão de 9 de Novembro de 1995, o Meritíssimo Juiz considerou que, «notificada a Caixa Geral de Depósitos da efectivação da venda extrajudicial em 6.7.1990, a dedução em 4.7.1991 do incidente de anulação, por o despacho designativo daquela não lhe ter sido notificado, é intempestiva, operada já a caducidade de exercício do direito em causa», assim concluindo «por julgar improcedente, por intempestividade, o incidente de anulação da venda executiva extrajudicial de negociação particular efectuada nos autos de execução fiscal . . .», acrescentando que, «como o exequente é a Fazenda Pública em representação da Caixa Geral de Depósitos, não são devidas custas pelo decaimento, artº 5º nº 1 a) DL 449/71 de 26.10».

A Caixa Geral de Depósitos e o Ministério Público, não se conformando com tal decisão, dela interpuseram recurso para este Supremo Tribunal, com a formulação, nas respectivas minutas, das seguintes conclusões:

I — Da Caixa Geral de Depósitos:

«1. O Ministério Público, em representação da Caixa Geral de Depósitos, instaurou acção executiva para cobrança coerciva de quantia certa e acrescido;

2. No âmbito da execução foram expedidas cartas precatórias para os juízos fiscais auxiliares competentes, tendo sido penhorado um imóvel pertencente aos executados;

3. Apesar do disposto no artº 4º do DL nº 33276, de 24.11.1943, a CGD não foi notificada para a venda do imóvel;

4. Que, consequentemente, não acompanhou, não tendo nela defendido os seus interesses;

5. Tal norma aplica-se às execuções da CGD «ex vi» do artº 9º, nº 5, do DL nº 287/93, de 20.8, e dos artºs 18º, nº 3, do DL nº 693/70, de 31.12, e 161º, nº 3, do Decreto nº 694/70, de 31.12;

6. As supracitadas normas prevêem como sanção para a falta de notificação à CGD a nulidade da venda, de harmonia com os arts 909º, nº 1, al. c), e 201º do CPC;

7. Sendo de um ano o prazo para a competente arguição de nulidade, dado tratar-se de nulidade de natureza substantiva (cfr. acórdão do STJ de 6.11.73, in BMJ nº 231, pág. 105, e o acórdão do STJ de 1.03.88, proferido no recurso nº 75351) . . .».

II — Do Ministério Público (recurso restrito à matéria de custas — cfr. requerimento de fls. 61):

«1 — A obrigação do pagamento de custas nasce com a decisão que põe fim ao processo, devendo estas ser contadas de acordo com a lei que vigorar à data da prolação da decisão;

2 — Com a entrada em vigor do Decreto-Lei nº 287/93, de 20 de Agosto, a requerente Caixa Geral de Depósitos foi convertida em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos, deixando de ficar abrangida pela disposição do artº 5º, nº 1, al. a), do DL nº 449/71, de 26 de Outubro, mesmo na redacção do DL nº 199/90, de 19 de Junho;

3 — A sentença recorrida está datada de 9 de Novembro de 1995, na vigência do DL nº 287/93, de 20/8, pelo que deveria ter feito aplicação do disposto nos arts 1º, nº 1, e 9º deste diploma legal e como tal ter condenado a requerente em custas;

4 — Houve violação expressa dos diplomas legais que excluem a requerente CGD do benefício da isenção de custas, por errónea interpretação dos mesmos e aplicação de disposições revogadas expressamente pelo DL nº 287/93, de 20/8 . . .».

Não foram produzidas quaisquer contra-alegações.

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, o Tribunal «a quo» deu como provado o que segue:

«1. Corre termos na 6ª Secretaria Administrativa, por transferência do extinto 6º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, o procº executivo nº 1420/85, em que são executados Domingos Ramos de Castro e Maria do Carmo Lopes da Silva Leite, por dívida decorrente de empréstimo hipotecário concedido pela ora requerente (recorrente), no valor global de 3.440.388\$00, sobre a fracção L do prédio descrito na Conservatória do Registo Predial de Loulé sob o nº 41412 do livro B-107 (fls. 1/9 proc. exec.);

2. Em 29.10.85 foram expedidas as cartas-precatorias nº 891/85, para a Repartição de Finanças de Loulé, e nº 908/85, para a de Lagos (fls. 19/23 e 119/198 proc. exec.);

3. No domínio daquela deprecada, foi efectivada a penhora da fracção L do prédio descrito na Conservatória do Registo Predial de Loulé sob o nº 41412 a fls. 38 do livro B-107, inscrito na matriz sob o artº 3656-L da freguesia de S. Sebastião, penhora levada a registo (fls. 141 e 193 proc. exec.);

4. Por despacho de 24.1.89, foi ordenada a venda judicial por propostas em carta fechada, para 22.3.89 (fls. 148 proc. exec.);

5. A requerente foi notificada deste despacho mediante carta registada com aviso de recepção, assinado em 9.3.89 (fls. 154/156 proc. exec.);

6. Por inexistência de propostas, foi ordenada a venda por negociação particular, por despacho de 23.4.90 (fls. 160/161 proc. exec.);

7. A requerente, por officio nº 10855-22.5.90 DAJ, entrado na Repartição deprecada em 25.5.90, solicitou a notificação da data da venda por negociação particular (fls. 163 proc. exec.);

8. Por despacho de 19.6.90, foi aceite a venda pelo preço proposto de 3.850.000\$00 (fls. 168 proc. exec.);

9. Por conhecimento de depósito obrigatório de 20.7.90, na dependência de Faro da requerente, mostra-se efectivado o depósito da totalidade do preço (fls. 176 proc. exec.);

10. Por escritura pública lavrada a 7.8.1990, na Secretaria Notarial de Loulé, foi efectivada a venda executiva do imóvel penhorado (fls. 180/182);

11. A requerente foi notificada por officio da Repartição deprecada, entrado nos serviços da DAJ da requerente em 6.9.1990 que «. . . em 07/08/90 foi feita a venda extrajudicial nos termos da alínea c) do nº 2 do artº 883º do C. P. Civil ao senhor Manuel Filipe Laginha, residente em Av. José da Costa Mealha — Loulé, pela quantia de 3.850.000\$00 . . .» (fls. 16/17 deste incidente);

12. O presente incidente deu entrada em 4.7.1991 (fls. 3).

Expostos os factos que esta Secção terá de acatar, pois, no caso vertente, apenas conhece de matéria de direito (artº 21º, nº 4, do ETAF), passemos à resolução das questões suscitadas nos dois recursos, começando pelo da Caixa Geral de Depósitos.

Alega esta recorrente que não foi notificada para a venda do imóvel e que, por força das disposições legais por ela citadas, a sanção para a falta dessa notificação é a nulidade da venda, sendo de um ano o prazo para a competente arguição de nulidade.

Ora, face às normas legais invocadas pela Recorrente e ao tempo em vigor, não há qualquer dúvida de que a Caixa Geral de Depósitos, como exequente nos autos em referência, devia ser notificada do despacho determinativo da venda por negociação particular em causa, ocorrendo uma nulidade por falta dessa notificação, conforme, aliás, vem claramente decidido pelo Tribunal «a quo».

Este ponto, que não está em discussão, é de ter, portanto, como assente.

Por conseguinte, a única questão que importa resolver, no âmbito do recurso em apreço, é a de saber qual o prazo para a arguição da dita nulidade: se o de 30 dias, como foi julgado pela instância recorrida, se o de um ano, como sustenta a Recorrente.

Vejam os.

Do relato em matéria de facto resulta que todo o processo de execução, nomeadamente a notificação à exequente, Caixa Geral de Depósitos, da operada venda por negociação particular do imóvel que fora penhorado, teve lugar muito antes de 1 de Julho de 1991 (data do início de vigência do Código de Processo Tributário — cfr. artº 2º, nº 1, do Decreto-Lei nº 154/91, de 23 de Abril), portanto, em pleno domínio do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

De modo que, sendo esse o compêndio legal a observar, atentemos no que dispunha o seu artº 225º:

«A anulação da venda só poderá ser requerida dentro dos prazos seguintes:

a) De um ano, no caso de a anulação se fundar na existência de algum ónus real que não tenha sido tomado em consideração e não haja caducado, ou em erro sobre o objecto transmitido ou sobre as suas qualidades por falta de conformidade com o que foi anunciado;

b) De 30 dias, nos restantes casos previstos na lei de processo civil.

§ único. O prazo contar-se-á da data da venda ou daquela em que o requerente tome conhecimento do facto que servir de fundamento à anulação».

Com a entrada em vigor do Código de Processo Tributário, a regulamentação legal desta matéria não sofreu, porém, qualquer alteração (cfr. artº 328º desse Código, que reproduz, na essência, o teor daquele artº 225º), pelo que sempre seria de respeitar o comando assim emitido.

Perante isto, é de entender que o legislador, remetendo embora para a «lei de processo civil» a indicação das causas de anulação da venda na execução fiscal, fixou, aqui, e para esse efeito, os prazos de «um ano» ou de «30 dias» — consoante os casos sejam os mencionados na alínea a) ou os referidos na alínea b) do citado artigo —, entendimento que seguramente decorre do texto do normativo em análise, subordinado, aliás, à sugestiva e esclarecedora epígrafe «Prazos de anulação da venda», e cujo § único, em perfeita correspondência com as antecedentes alíneas, estabelece o «dies a quo» do prazo naquelas imperativamente fixado.

Sendo assim, e uma vez que a hipótese dos autos — falta de notificação à exequente do despacho determinativo da venda por negociação particular — não se ajusta a qualquer dos casos tipificados na alínea a) do citado artº 225º, fica-nos o prazo de 30 dias, indicado na alínea b) do mesmo artigo, para contemplar o caso vertente, «previsto na lei de processo civil» como de omissão de uma formalidade legalmente exigida (cfr. artº 201º, nº 1, do CPC).

Ora, sabendo-se que a Caixa Geral de Depósitos, na qualidade de exequente, foi notificada, em 6.9.1990, da efectivação da «venda extrajudicial» (vide nº 11 do probatório), forçoso será reconhecer que, em 4.7.1991, data de entrada do incidente de anulação da venda (cfr. nº 12, *ibidem*), já havia decorrido o prazo de 30 dias, legalmente assinalado para esse efeito e contado, também conforme à lei, da data «em que o requerente tome conhecimento do facto que servir de fundamento à anulação».

Consequentemente, face à verificada caducidade do direito de arguir a nulidade em causa, não merece censura a decisão recorrida, na parte em que julgou improcedente, por intempestividade, o deduzido incidente.

Resta-nos apreciar o recurso do Ministério Público, restrito, como se viu, à questão das custas em que, segundo o Recorrente, devia ter sido condenada a Caixa Geral de Depósitos, pelo decaimento no por si requerido incidente de anulação da venda.

Temos como certa a asserção, produzida nas conclusões da minuta desse recurso, no sentido de que «a obrigação do pagamento de custas nasce com a decisão que põe fim ao processo, devendo estas ser contadas de acordo com a lei que vigorar à data da prolação da decisão».

A sentença em crise, proferida em 9 de Novembro de 1995, após julgar improcedente o dito incidente, em matéria de custas, do modo que: «Como o exequente é a Fazenda Pública, em representação da Caixa Geral de Depósitos, não são devidas custas pelo decaimento, artº 5º nº 1 a) DL 449/71 de 26.10».

Simplemente, como flui de tudo quanto ficou atrás exposto, a requerente do incidente de anulação da venda não foi a Fazenda Pública, mas sim, e directamente, a Caixa Geral de Depósitos.

E daí importar saber se esta entidade goza, ou não, de isenção de custas.

No domínio do Decreto-Lei nº 48953, de 5 de Abril de 1969 (Lei Orgânica da Caixa Geral de Depósitos), a jurisprudência fiscal orientava-se no sentido de que, ao abrigo do nº 1 do artº 59º daquele diploma, a Caixa gozava, na verdade, de isenção de custas nos processos da competência dos tribunais tributários (ver, por todos, Ac. STA, 2ª Secção, de 17.11.1993, Rec. nº 14352).

Todavia, com o Decreto-Lei nº 287/93, de 20 de Agosto — mediante o qual a Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência foi transformada «em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos, passando a denominar-se Caixa Geral de Depósitos, S. A.» (cfr. artº 1º, nº 1) —, foram revogadas as disposições legais que concediam à Caixa o referenciado benefício.

De sorte que, a partir de 1 de Setembro de 1993 (data da entrada em vigor do referido DL nº 287/93), e na ausência de isenção expressa da lei, a Caixa Geral de Depósitos, S. A., está sujeita a custas em todas as espécies processuais, por força do princípio da onerosidade do processo judicial tributário, consagrado no artº 1º do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos.

Em conformidade com o que, lavrada a sentença em 9 de Novembro de 1995, a Caixa devia ter sido condenada em custas, pelo decaimento no incidente de anulação da venda, em que foi requerente.

Procede, pois, a tese do Recorrente, Ministério Público, pelo que, nesta parte, não poderá manter-se a decisão recorrida.

Nos termos expostos, acorda-se em negar provimento ao recurso da Caixa Geral de Depósitos, mas, concedendo-o ao interposto pelo Ministério Público, revoga-se a sentença quanto a custas e, assim, condena-se a requerente nas custas devidas pelo incidente de anulação da venda, formulado na 1ª instância, confirmando-se, no mais, a dita sentença.

Custas pela recorrente, Caixa Geral de Depósitos, com 60% de procuradoria.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Rodrigues Pardal.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

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 n.º 20.512, em que são recorrente a BP Portuguesa, SA, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exm.º Conselheiro Dr. Coelho Dias.

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

1. "BP Portuguesa, S.A.", inconformada com a decisão do Mm.º Juiz, de fs. 59 v.º, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

— Que os tributos que a C.M. de Sintra lhe pretende cobrar não são taxas mas sim impostos.

E na alegação, a fls. 70, afirma que "as prestações pecuniárias exigidas pela Câmara Municipal de Sintra não correspondem à prestação de nenhum serviço à ora recorrente, tanto mais que é esta a proprietária dos terrenos nos quais estão implantados os postos de abastecimento em causa, que, assim, são terrenos privados. Não há qualquer utilização ou passagem por bens públicos ou camarários, nem a prestação de qualquer outro tipo de serviço por parte da Câmara".

1.1. A F.ª P.ª, recorrida, não contra-alegou.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste Tribunal, exceptou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar que o recurso apenas versa matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art.º 3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta nada se deu como provado no tocante à propriedade dos terrenos onde se encontram instalados os postos de abastecimento da recorrente, nem quanto à utilização, por esta de bens públicos ou camarários ou benefício de qualquer serviço prestado pela Câmara, aquela recorrente, para concluir que os tributos exigidos pela Câmara são impostos e não taxas, alega toda uma situação factual, relativamente aqueles terrenos e à sua actuação em relação à Câmara, conforme ficou descrito, a qual deve ser apreciada pelo tribunal competente para o julgamento de facto, que não é, no caso, este STA, nos termos do art.º 21, 4, do ETAF, dispositivo que a recorrente parece desconhecer quando responde, de forma desabrida e a roçar as raíças da ofensa, à questão suscitada pelo Exm.º Magistrado do M.P..

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente

recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepção da incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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 Tributário de 2ª Instância e não para este STA.

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 10.000\$00 e 40%.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Vítor Manuel Marques Meira. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Requerimento. Objecto inicial. Conclusões.

Doutrina que dimana da decisão:

O requerimento de interposição de recurso jurisdicional fixa o objecto inicial do recurso, quer quando identifica a decisão que se impugna, quer quando se especifica a parte da decisão de que se recorre, sem prejuízo de o mesmo objecto poder vir a ser restringido nas conclusões da alegação, mas nunca ampliado.

Recurso n.º 20.539 de que são recorrentes Armando de Azevedo Campos e outros e recorrida a Fazenda Pública de que foi relator o Exm.º Cons.º Dr.º MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Armando de Azevedo Campos, residente na Rua Sá de Miranda, 262, em Braga, não se conformando com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância proferido na presente oposição por si deduzida contra a execução fiscal 0361-92-900003-8 da 1ª RF daquele concelho, vem até nós, extraindo da alegação de recurso as seguintes conclusões:

A - A restrição do objecto do recurso a uma parte da decisão recorrida deve ser expressa e não pode inferir-se por uma interpretação extensiva do julgador;

B - Os recorrentes não pretenderam restringir o âmbito do recurso apresentado;

C - A decisão do Tribunal Tributário de 1ª Instância constitui, no seu conjunto, uma única decisão, da qual foi interposto recurso;

D - A fundamentação expressa no douto acórdão recorrido assenta em premissas inexistentes, sem qualquer suporte nas peças processuais objecto de análise;

E - O douto acórdão recorrido viola, em consequência, o disposto nas alíneas c) e d) do artigo 668º do CPC, aplicável por remissão dos arts.2º e 357º do CPT.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo, sendo o Exmº. Magistrado do Ministério Público de parecer que o recurso não merece provimento.

No aresto recorrido decidiu-se não tomar conhecimento do recurso interposto pelo oponente Armando de Azevedo Campos, de decisão do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga.

Para tanto, teve em atenção as seguintes ocorrências processuais:
a) O Rct. deduziu oposição à execução contra si instaurada pela Caixa Geral de Depósitos, S.A., para cobrança de 50.151.837\$00, em 14 de Maio de 1992, entregando a petição na 1ª Repartição de Finanças de Braga.

b) O processo foi remetido a juízo em 14 de Setembro de 1994, sem que o Rct. tivesse sido notificado do que quer que fosse pela repartição.

c) Em 28 de Novembro de 1994, sem que o tribunal tivesse notificado o Rct. do que quer que fosse, foi proferida sentença julgando improcedente a oposição.

d) A sentença foi notificada ao Rct., na pessoa do seu mandatário forense, por ofício expedido sob registo em 9 de Dezembro de 1994.

e) Em 29 de Dezembro de 1994, o Rct. requereu a interposição de recurso dessa decisão, afirmando no requerimento que “em tempo oportuno deduziu articulado superveniente onde comprovava que o pagamento da quantia exequente (sic) se encontrava assegurado”.

f) Em 9 de Janeiro de 1995, apresentou requerimento rectificando o anterior, dizendo que não pretendia recorrer da decisão proferida, mas só pedia a sua esclarecimento, já que ela “não se pronunciava quanto ao alegado no articulado superveniente apresentado em 6 de Dezembro do ano findo”.

g) Em 19 de Janeiro de 1995, depois de o escrivão do processo ter informado que do registo de documentos entrados em 6 de Dezembro de 1994 não constava qualquer articulado superveniente destinado ao processo, foi proferido despacho mandando notificar o Rct. para dizer “onde entregou o articulado superveniente, juntando cópia do respectivo recibo”.

h) Em 31 de Janeiro, o Rct. esclareceu que o apresentara na repartição de finanças onde fizera a entrega da petição de oposição, por desconhecer que o processo já se encontrava no tribunal.

i) Em 9 de Fevereiro, por determinação do Sr. Juiz do processo, a repartição juntou o articulado superveniente ao processo de oposição, que, para o efeito, lhe fora devolvido.

j) O articulado tem aposto o carimbo de entrada na repartição em 6 de Dezembro de 1994.

O cerne da questão a resolver no presente recurso entronca no despacho de fls.115 que, por isso, importa transcrever.

Eis, pois, o seu teor integral:

“O oponente foi notificado da decisão de 28.XI.94 em 14.XII.94, tendo recorrido dela em 29.XII.94 e vindo em 9.I.95 dizer que se

enganara ao recorrer, visto que o que pretendia era o esclarecimento da decisão, uma vez que esta não se pronunciava sobre o articulado superveniente por ele deduzido em 6.XII.94.

“Decidindo:

A decisão de 28.XI.94 não podia pronunciar-se sobre um requerimento posterior.

Não se aceita como lapso o dizer-se que se quer recorrer quando o que se pretende é o esclarecimento de uma decisão; são coisas perfeitamente distintas.

O requerimento de 9.I.95 vale como renúncia ao recurso interposto em 29.XII.94 - art.681º, 1, do CPC.

Indefere-se, pois, o requerimento de 9.I.95 e homologa-se a renúncia ao recurso que nele se contém.

O articulado superveniente apresentado em 6.XII.95 é intempestivo, visto que a decisão do processo ocorrera em 28.XI.94 - art.506º, 1, do CPC -, pelo que se rejeita.

Notifique.

14.II.95 (rubrica)”

No acórdão recorrido entendeu-se que no sobredito despacho o Mmº. Juiz do processo “decidiu duas questões distintas, a saber:

1ª. indeferiu o requerimento de 9 de Janeiro de 1995, que entendeu valer como renúncia ao recurso interposto em 29 de Dezembro de 1994, e homologou essa renúncia;

2ª. rejeitou o articulado superveniente, por intempestivo”.

O recorrente dissente, afirmando que tal despacho “constitui, no seu conjunto, uma única decisão, da qual foi interposto recurso” (conclusão c)).

Mas é patente que não tem razão, tendo-se presente a lição do Professor Alberto dos Reis na matéria.

No seu “Código de Processo Civil Anotado”, vol.V, pág.305, lê-se que “quod capita tot sententiae: quantos os capítulos, tantas as sentenças; por outras palavras, numa sentença há tantas decisões distintas quantos forem os capítulos que ela contiver (...).

“Capítulo da sentença declarativa é a solução de qualquer questão, de facto ou de direito, de que surge a lide. (...).

“(...) a solução de cada uma das questões constitui um capítulo diferente ou uma parte distinta da decisão”.

Pois bem, o despacho da 1ª instância em referência aprecia e decide duas questões diversas. A primeira, sobre o requerimento apresentado pelo oponente em 9.I.95 (afirmando engano ao recorrer-se da sentença de 28.XI.94, visto que se pretendia o seu esclarecimento), requerimento que aí se indefere do mesmo passo se homologando “a renúncia ao recurso que nele se contém”. A segunda questão, atinente a apresentação de articulado superveniente, decidida desfavoravelmente também, pois que, por se considerar aquele intempestivo, se rejeita.

Ora, lê-se no intróito do requerimento de interposição de recurso para a 2ª Instância:

“Armando de Azevedo Campos, oponente no processo à margem melhor identificado, não se conformando com a aliás douta decisão (...) que considerou intempestivo (sublinhado no original) o articulado superveniente deduzido e apresentado em 6.XII.95 (6.XII.94), dela vem interpor o competente recurso, nos termos do disposto no artigo 356º do CPT, para o Tribunal Tributário de 2ª Instância”.

A toda a evidência, o oponente, exercendo o seu direito de delimitação objectiva do recurso (cfr. artigo 684º, 2, 1ª parte, do CPC),

circunscreveu a sua discordância quanto ao transcrito despacho de 14.II.95 à última decisão nele contida, a que, considerando o articulado superveniente intempestivo, o rejeitou. E, em conformidade, o oponente especificou no dito requerimento de interposição de recurso que “dela vem interpor o competente recurso”.

Sobre o que decorre desta posição de cristalina clareza, útil é lembrar o ensinamento do insigne processualista coimbrão (op. cit., pág.308):

“Se o recorrente declara logo, no requerimento de interposição, que recorre somente de tal ou tal parte da decisão, fica sub júdice unicamente a parte ou partes da decisão a que o recorrente circunscreveu, por meio de especificação, o seu recurso. A consequência imediata é que transita logo em julgado a decisão ou decisões de que o vencido não recorreu.

“Por serem as coisas assim, é obvio que (...) não pode depois o recorrente ampliar o objecto do seu recurso, não pode submeter à apreciação do tribunal superior a parte ou partes da decisão que, em consequência da especificação feita no requerimento, ficaram excluídas do âmbito do recurso (...); não pode o recorrente ampliar, nas conclusões da alegação, o âmbito do recurso interposto com restrições”.

Decorre do explanado que a sentença que julgou improcedente a presente oposição se firmou na ordem jurídica, perfilando-se, efectivamente, à 2ª Instância como caso julgado. E justamente porque transitou em julgado a decisão contida na primeira parte do aludido despacho de 14.II.95 que entendeu o requerimento de 9.I.95 “como renúncia ao recurso interposto (da dita sentença) em 29.XII.94”, homologando a mesma.

Como assim, bem se andou no aresto recorrido ao considerar não haver qualquer interesse em discutir se o articulado superveniente devia ter sido admitido, em lugar de rejeitado. É que, esclarece o tribunal “a quo”, «mesmo que se concluisse como quer o recorrente e se ordenasse a junção do articulado, isso não teria qualquer reflexo na decisão em causa, que se acha julgada por sentença a cuja mutabilidade obsta a força do caso julgado - artigo 671º, nº1, do Código de Processo Civil».

Em sequência do exposto, de concluir é que no aresto em apreço nem ocorre a apontada nulidade da alínea c) do nº1 artigo 668º do CPC (oposição entre os fundamentos e a decisão), nem a da alínea d) do mesmo preceito. Esta última nulidade verifica-se “quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar”. Ora, do dever de resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, exceptua o artigo 660º, 2, daquele compêndio adjectivo “aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras”. In casu, a questão (única, como se demonstrou) submetida à apreciação da 2ª Instância está, patentemente, prejudicada pela existência de sentença de mérito transitada em julgado, adentro do mesmo processo proferido.

Destarte, improcedem todas as conclusões deste recurso.

Termos em que acordam negar provimento ao mesmo, confirmando o acórdão recorrido.

Custas pelo recorrente, com 70% de proc.^a.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial. Notificação de liquidação adicional de contribuição industrial. Vícios. Efeitos.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Os vícios de forma imputados a notificação de liquidação adicional de contribuição industrial não invalidam, esta, uma vez que formalmente lhe é posterior.*

2 — *Daí que tais vícios somente possam afectar a eficácia da própria notificação perante o contribuinte-notificado, v. g. para fins de reclamação ou impugnação judicial.*

Recurso n.º 20.566, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido Valdemar Andrade & Pereira, Lda e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

A Fazenda Pública recorre da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância que julgou procedente a presente impugnação judicial deduzida por “Valdemar Andrade & Pereira, Lda” contra liquidação adicional de contribuição industrial relativa ao exercício de 1988, efectuada pela RF de Vila Nova de Famalicão.

A concluir a sua alegação de recurso, afirma a Rct:

- a notificação em causa não continha os meios de defesa e respectivos prazos;

- no entanto, tal facto não obsteu a que a impugnante utilizasse, atempadamente, esses meios de defesa;

- como tal, a citada notificação não é nula, porque não violou o n.º 2 do artigo 64º do CPT, já que essa falta foi suprida tacitamente pelo impugnante, embora afirmando desconhecer, efectivamente utilizou os meios de defesa.

O senhor juiz “a quo”, sustentou a decisão recorrida.

Contra-alegando, a impugnante defende a sua manutenção.

O distinto PGA é de parecer que a alegada deficiência de notificação da contribuinte nunca poderá conduzir à anulação do acto de liquidação, por isso que a sentença recorrida deverá ser revogada, baixando os autos a fim de se tomar posição sobre os outros vícios imputados pela impugnante ao acto de liquidação.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Perfunctoriamente, a instância considerou provados os seguintes factos:

a) Na sequência de uma acção de fiscalização da AF sobre a escrita comercial da impugnante, esta foi notificada nos termos do ofício de fls. 17, dado por reproduzido para todos os efeitos;

b) Em 3.I.94, a impugnante deu entrada ao requerimento de fls. 22, dado por reproduzido para todos os efeitos;

c) Esse requerimento mereceu a resposta de fs. 46, dado por reproduzido.

Como bem refere o Exm.º Magistrado do Ministério Público, “a questão que é objecto deste recurso é a de saber se a falta de indicação, na notificação do acto de liquidação, dos meios de defesa de que o notificado dispõe e dos prazos em que os pode exercer é razão para decidir pela anulação do acto de liquidação, mesmo no caso em que o notificado veio, tempestivamente, deduzir impugnação judicial deste acto”.

Há muito se encontra firmado nesta Secção o entendimento de que os vícios de notificação de liquidação, porque efectuada aquela já com a liquidação consumada, são, em princípio, insusceptíveis de afectar a validade do acto tributário. Apenas a tornam ineficaz relativamente ao interessado notificado, v.g., para efeitos de reclamação ou impugnação judicial (cfr. Acórdão de 12.VII.1989, Ap. DR de 28.II.1992, págs. 924/5).

Como se lê no Acórdão do Pleno desta Secção de 13.IV.1983, in AD n.º 262, págs. 1205 e segs. (para cuja desenvolvida fundamentação, brevitatis causa, remetemos), “salvo disposição inserida em cada lei de tributação e de onde tal possa concluir-se com segurança, a notificação da liquidação ao contribuinte não se integra no processo de formação do acto tributário propriamente dito, que ficará concluído e perfeito antes e independentemente da aludida notificação” que representa um acto exterior ao processo de formação e emissão do acto tributário, da liquidação em suma”.

E, mais à frente, aí se refere que não resulta do Código de Contribuição Industrial, com segurança e de modo inequívoco, ter tido o legislador o propósito de fazer integrar a notificação no processo de formação e emissão de acto da «liquidação» propriamente dita.

De concluir é, pois, que a notificação em causa não só não tem interferência alguma na perfeição da obrigação que lhe está subjacente, como, antes, a pressupõe.

E a ter aquela os vícios que o impugnante lhe aponta, nem sequer eles provocariam a ineficácia da notificação, pois não obstaram em nada a que a impugnação tivesse sido tempestivamente apresentada, como bem aponta a Rct. na conclusão 2ª.

Em suma, diremos que a «preterição de formalidades legais» contemplada na alínea d) do artigo 120º do CPT se reconduz a vício de forma do acto tributário, não se incluindo neste a notificação do mesmo. E assim, eventuais irregularidades deste não podem servir de fundamento a impugnação judicial de liquidação adicional de contribuição industrial.

Entendimento contrário foi o do Tribunal “a quo”, por isso que a decisão em apreço não pode manter-se na ordem jurídica.

Termos em que acordam conceder provimento ao recurso, por isso que revogam a sentença recorrida, a ser substituída por outra que conheça dos restantes fundamentos da presente impugnação judicial.

Custas pela recorrida, com 50 % de Procuradoria - art.º 3º da Tabela.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Vítor Manuel Marques Meira — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Oposição. Renúncia ao recurso. Articulado superveniente.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O recorrente manifestou a vontade de não querer recorrer, tendo o Mº Juiz aceiteado essa renúncia pelo que a decisão transitou em julgado.*
- 2 — *O articulado superveniente apresentado já depois de proferido a sentença não pode ser admitido pelo que é rejeitado.*

Recurso n.º: 20.603, em que foi Recorrente Victor Jorge Guerra Campos e Recorrido a Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Rodrigues Pardal.

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

Vitor Jorge Guerra Campos, cf 146796500, executado no processo de execução fiscal 0361-92-100275-2 pela dívida de 50151837\$ à Caixa Geral de Depósitos, veio deduzir oposição com os fundamentos seguintes:

Foi citado como avalista por haver ter assinado uma livrança para garantia do pagamento de 32.982.378\$, mas, por força do art.º 638 do Cód.Civ., é lícito recusar o cumprimento sem que os bens da devedora - a empresa têxtil do Bugio SA - sejam excutidos.

Foi instaurado em 1990, no Tribunal Judicial de Fafe, o processo de recuperação ao abrigo do disposto no DL 177/87, e no respectivo plano propõe-se pagar integralmente a dívida exequenda.

Atento o direito ao benefício da excussão que lhe assiste, o oponente é parte ilegítima.

O representante da Fazenda Pública não contestou a matéria da oposição.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que a oposição deve ser deferida.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga julgou a oposição improcedente por o oponente, como avalista, não gozar do benefício da excussão.

O oponente interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância e até porque, em tempo oportuno, deduzir articulado superveniente onde se comprova que o pagamento da quantia exequenda se encontrava assegurado pela empresa têxtil do Bugio, SA.

O Mº Juiz a quo rejeitou o articulado superveniente por imtempetivo.

Desta decisão o oponente interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 24.10.95, negou provimento ao recurso, por não ocorrerem a nulidade e ilegalidade invocadas.

Não se conformando com o acórdão proferido, o recorrente (R) interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

A) O pedido de esclarecimento da sentença suspende a contagem do prazo para o trânsito em julgado da sentença.

B) Só após a decisão do pedido de esclarecimento, o prazo para o trânsito em julgado começa a ser contado.

C) O recurso foi, por isso, tempestivamente interposto.

D) O douto acórdão recorrido viola o disposto no artº 670, nº 3, do CPC.

E) O douto acórdão recorrido viola ainda o disposto nas alíneas c) e d) do artº 668 do CPC, aplicável por remissão dos artºs 2 e 357 do CPT.

A representante da Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por o R não ter recorrido da sentença aclaranda (a de fls 69), como lhe competia nos termos do artº 686 do CPC mas antes da decisão de fls 117 pelo que aquela acabou por transitar em julgado e, por isso, ao tribunal a quo não era possível conhecer do objecto do recurso interposto a fls 119 (a omissão de fls 112 restringidas expressamente, nos termos do artº 684, nº 2, do CPC, à parte que considerou intempestivo o articulado superveniente) sob pena de violação de caso julgado, resultando do exposto que não procedem as conclusões C), D), e E).

Colhidos os vistos legais, urge decidir.

1. O acórdão recorrido fixou a seguinte matéria de facto:

a) Em 29.6.92 deduziu o R oposição à execução que apresentou na repartição de finanças de Braga acompanhado de dois documentos para prova do invocado.

b) Em 28.11.94, após notificação à Fazenda Pública para contestar - não o tendo feito - e vista ao Ministério Público, foi proferida sentença no Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga, julgando a oposição improcedente (fls 69).

c) Notificado desta sentença, interpôs o R recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância em 29.12.94 (fls 72).

d) Em 9.1.95 e antes de ser admitido o recurso, apresentou R no Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga no requerimento em que referia ter por lapso indicado no requerimento de 29.12.94 que pretendia recorrer quando o que queria era o esclarecimento da sentença que não se pronunciara sobre articulado superveniente apresentado em 6.12.94 na repartição de finanças de Braga (fls 90 e 98).

2. Alcança-se do relatado e da matéria de facto considerada provada que o R, ao atacar o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, pretendeu sindicat a sentença de 28.11.94, que indeferiu a oposição deduzida.

Vejamos:

Está provado nos autos que a sentença de indeferimento da oposição foi proferida em 28.11.94 e notificada por carta registada em 9.12.94, tendo interposto recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, em 29.12.94, o qual não chegou a ser admitido.

Porém, por requerimento de 9.1.95, veio rectificar a petição de 29-12-94, alegando que, por lapso, indicara pretender interpor recurso da sentença de 28.11.94, quando apenas pretendia o seu esclarecimento, uma vez que apresentara, em 6.12.94, o articulado superveniente, por, no processo de recuperação de empresas que corria no Tribunal Judicial de Fafe, o crédito exequendo tinha sido considerado na sua globalidade.

O Mº Juiz a quo, por decisão de 14.2.95, indeferira o requerimento de 9.1.95, por valer como renúncia ao recurso interposto em 29.12.94, homologando a renúncia que nele se continha e rejeitou o articulado superveniente apresentado em 6.12.94 por intempestivo.

No requerimento de 22.2.95, o R interpõe recurso da decisão de 14.2.95 que considerou intempestivo o articulado superveniente o qual fora deduzido em 6.12.94 (e não como se diz na decisão em 6.12.95), alegando ainda que o Mº Juiz ao considerar o requerimento de 9.1.95 como renúncia do recurso interposto em 29.12.94, homologando essa renúncia, a decisão é manifestamente contraditória.

O acórdão recorrido decidiu não haver qualquer contraditoriedade, pois, o R declarou não querer recorrer e o Mº Juiz aceitou essa manifestação de vontade, considerando-o como renúncia ao recurso e a decisão quanto ao articulado superveniente não tinha a virtualidade de alterar a manifestação de vontade do R, tendo a sentença de 28.11.94 transitado em julgado.

2. O R alega que o pedido de esclarecimento suspende a contagem do prazo para o trânsito em julgado da sentença e só após a decisão do pedido de esclarecimento o prazo para o trânsito em julgado começa a correr.

Esta alegação é correcta legalmente (v. artºs 668 e 670, nºs 2 e 3, do CPC).

Só que o R não interpôs recurso da sentença aclaranda - de 28.11.94 (fls 69) - como lhe competia (artº 686 do CPC) mas sim da decisão de 14.2.95 (fls 117) como se vê do requerimento de 22.2.95 onde se escreveu: "não se conformando com a aliás douta decisão de V. Excª que considerou intempestivo o articulado superveniente deduzido em 6.12.94 dela vem interpor recurso nos termos do artº 356 do CPT para o Tribunal Tributário de 2ª Instância ..."

Assim, a sentença de 28-11-94 transitara em julgado pela razão simples de não ser impugnada em via de recurso (artº. 677 do CPC).

Deste modo, não era possível ao Tribunal Tributário de 2ª Instância conhecer do recurso interposto em 22-2-95 (fls 119), pois a decisão de 14.02.95 foi restringida expressamente, nos termos do artº 684, nº 2, do CPC, à parte que considerou intempestivo o articulado superveniente sob pena de violação de caso julgado, por a decisão relativa a aquele articulado superveniente não ter a virtualidade de alterar a manifestação de vontade do R de renúncia ao recurso, tendo como consequência o trânsito em julgado da sentença de 28.11.94.

Com efeito, o articulado superveniente apresentado, em 6.12.94, nada tinha com a sentença proferida em 28.11.94. Esta tinha o seu conteúdo próprio, o seu objecto. Não podia fazer parte do seu esclarecimento o indeferimento do articulado superveniente.

Na verdade, é perfeitamente evidente que o articulado superveniente, apresentado em 9.12.94 nunca poderia ser apreciado na sentença de 28.11.94, por isso, com esse fundamento não podia haver esclarecimento da sentença referida.

Portanto, a sentença transitou em julgado, por ter sido aceite pelo Mº Juiz de 1ª instância a manifestação de vontade do R não pretender recorrer com o requerimento de 9.1.95.

Se a sentença transitara em julgado já não podia haver lugar a recurso, uma vez que a decisão do Mº Juiz de 14-2-95 quanto ao articulado superveniente não tinha a virtualidade de alterar a manifestação do R de renunciar ao recurso.

Daí que o acórdão recorrido não violou o disposto nas alíneas e) e d) do artº 668 do CPC pela razão simples de não poder haver recurso da sentença de 28.11.94.

3. Em seguimento do exposto, as conclusões alinhadas pelo R não podem obter sucesso pelo que o acórdão recorrido é de manter por ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

São devidas custas pelo R. fixando-se a procuradoria em sessenta (60%) por cento.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Manuel Fernandes Dias — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Maio de 1996.

Assunto:

Imposto extraordinário sobre lucros. Incidência. Rendimentos colectáveis sujeitos a contribuição industrial. Custos do exercício. Regra geral e excepções. Interpretação da lei.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *No domínio do CCI, e para efeitos de determinação da matéria colectável, a regra do artº 26º, nº 6, era a dutibilidade de todos os "encargos fiscais", como custos do respectivo exercício, constituindo excepção a norma da alínea c) do artº 37º, que não permitia a dedução dos ali referidos impostos e contribuições, para aquele efeito.*
- 2 — *Interpretada a lei com o sentido que melhor e mais imediatamente resulta do seu texto, não poderá vislumbrar-se na referenciada alínea (com a redacção anterior à do DL nº 95/88, de 21 de Março) o pensamento legislativo de incluir, no âmbito dessa excepção, o imposto extraordinário sobre lucros, pois tal pensamento não encontra, ali, no texto da lei, um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expresso.*
- 3 — *De modo que o referido imposto, assumindo a natureza de um "encargo fiscal", cai sob a alçada da regra geral consagrada no dito preceito do artº 26º e, assim, é de considerar como custo do exercício em que foi pago, para efeitos de determinação dos rendimentos colectáveis sujeitos a contribuição industrial, base da incidência da-quele tributo.*

Recurso nº 20 641. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrida: Companhia IBM Portuguesa, SA. Relator: Ex.^{mo} Consº Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (4º Juízo), de 28 de Dezembro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por "Companhia IBM Portuguesa, SA", contra a liquidação

do imposto extraordinário sobre lucros, no montante de 80.718.887\$00, com referência ao exercício de 1987.

Na sua alegação, formula estas conclusões:

— O DL nº 119-A/83, o que o legislador de 1979 havia escrito no nº 1 e al. a) do artº 35º do DL nº 201-A/79 criou um imposto extraordinário, cuja incidência são os rendimentos colectáveis do ano de 1978, sujeitos a cont. industrial;

— O DL nº 146-B/80, tendo em conta a natureza do imposto, o fim, as necessidades financeiras e económicas do país, decretou que o imposto extraordinário não constituía custos do exercício para determinação da matéria colectável da cont. industrial;

— O DL nº 119-A/83 criou idêntico imposto, com o mesmo fim, as mesmas necessidades financeiras e idêntica situação económica;

— Só que, ao contrário da legislação de 1979, não se referiu, expressamente, à proibição do I.Ext. constituir custos para a determinação da M.C. da Cont. Ind.;

— Tendo em conta a identidade de situações, verifica-se que, no DL nº 119-A/83, existe uma lacuna;

— Esta lacuna pode ser preenchida por analogia, já que, não se tratando de elementos constitucionalmente essenciais do imposto, não há inconstitucionalidade, e porque, no caso omissivo, procedem as mesmas razões que no caso previsto na lei;

— Assim, e porque o legislador de 1983 transcreveu — "ipsis verbis" —, no nº 1 do artº 35º do DL nº 119-A, o que o legislador de 1979 havia escrito no n.º 1 e al. a) do artº 35º do DL nº 201-A/79, há que concluir que só não transcreveu a proibição do Imp. Extraord. como custos do exercício para efeitos da determinação da M.C. da contribuição industrial, por tal proibição não estar regulada no diploma criador do imposto mas noutra independente — o DL nº 146-B/80, de 22/5;

— Nesta conformidade, tendo em conta as razões de facto e de direito expostas, os são princípios hermenêuticos, a segurança e certeza jurídicas, os princípios de justiça distributiva e a capacidade contributiva, deve considerar-se integrada a citada lacuna em virtude do legislador de 1983 haver escrito menos do que pretendia e, assim, figurando analogicamente no artº 33º do DL nº 119-A/83 a mesma proibição que figura no DL nº 201-A/79, de 30/6, ou seja: O imposto extraordinário a que se refere o artº 33º do DL nº 119-A/83, de 28/2, não é considerado custo do exercício para efeitos da determinação da matéria colectável da contribuição industrial.

— Foram violados: os arts 9º e 10º do CC, o artº 106º da Constituição e o DL nº 119-A/83, de 28 de Fevereiro . . ."

A impugnante, ora recorrida, contra-alegou para defender o acerto da sentença em causa.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, fazendo apelo à jurisprudência pacífica da Secção sobre a matéria, opinou no sentido do improvimento do recurso.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

A sentença recorrida regista, como provados, os seguintes factos:

"a) A impugnante apresentou em 29/6/88, na RF do 11º Bairro Fiscal de Lisboa, a declaração modelo 1 de Imposto Extraordinário s/ Lucros referente ao ano de 1987, na qual declarou a matéria colectável de Esc. 3.228.755.468\$00, pela qual, aplicada a respectiva taxa de imposto, resultou a colecta de Esc. 80.718.887\$00, que pagou nessa mesma data na Tesouraria, pela Verba nº 8820, registada no Livro Modelo 8-A da mesma RF (docs. de fls. 5 e 6 e informação oficial de fls. 12 e 13);

b) Em 24/8/88, a impugnante apresentou uma declaração de substituição por alteração do rendimento colectável sujeito a contribuição industrial e na qual foi apurado o montante de I Extraordinário de Esc. 80.910.822\$00 (doc. de fls. 15 e informação oficial de fls. 12 e 13);

c) A declaração modelo 2 de Cindustrial, com referência ao exercício de 1987, foi entregue na RF do 11º Bairro Fiscal de Lisboa em 29/6/88 (informação oficial de fls. 12 e 13);

d) Nas declarações referidas em a) e b) a impugnante não considerou como custo do exercício de 1987 a importância do I Extraordinário s/ Lucros do exercício de 1986, pago nesse ano de 1987, no montante de Esc. 98.383.334\$00, apenas porque teve conhecimento que na RF lhe não aceitariam a declaração sem o adicionamento daquela importância ao lucro tributável, com fundamento no ofício-circular nº 164, Proc. 66, E.G. 94247/83, de 20/1/1987, da 3ª Direcção de Serviços da DGI (depoimento das testemunhas)".

Estes os factos.

A questão que o recurso traz para solucionar respeita a saber se o imposto extraordinário sobre lucros relativos ao ano de 1986, pago em 1987, é ou não de considerar como custo do exercício desse ano de 1987, para efeitos de determinação dos rendimentos colectáveis sujeitos a contribuição industrial, base da incidência daquele tributo (cfr. artº 33º, nº 1, do Decreto-Lei n.º 119-A/83, de 28 de Fevereiro).

Ora, de acordo com o direito então vigente, consideravam-se custos ou perdas imputáveis ao exercício, para além do mais, e nomeadamente, atenta a espécie dos autos, "os encargos fiscais e parafiscais a que estiver sujeito o contribuinte ...", excepto "a contribuição industrial, o imposto complementar, o imposto de mais-valias e as contribuições e impostos cujas colectas são dedutíveis nos termos das alíneas a) e b) do artigo 89º" — cfr. artºs 26º, nº 6, e 37º, alínea c) do Código da Contribuição Industrial, na redacção anterior à do Decreto-Lei n.º 95/88, de 21 de Março.

De modo que, em tal domínio, a regra era a dedutibilidade de todos os "encargos fiscais", como custos, na determinação da matéria colectável em contribuição industrial, constituindo excepção a norma daquele artº 37º, que não permitia a dedução dos ali mencionados impostos e contribuições, para o dito efeito.

Norma que, como excepcional, não comporta aplicação analógica (artº 11º do Código Civil).

Mas, admitindo interpretação extensiva, convirá apurar se a fórmula verbal aí utilizada peca por defeito, ou seja, se diz menos do que aquilo que se pretendia dizer, estendendo-se então o texto por forma a fazer corresponder a letra da lei ao seu espírito.

Na verdade, sobre a interpretação da lei, dispõe o artº 9º do Código Civil que:

"1. A interpretação não deve cingir-se à letra da lei, mas reconstituir a partir dos textos o pensamento legislativo, tendo sobretudo em conta a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada.

2. Não pode, porém, ser considerado pelo intérprete o pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expresso.

3. 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".

Daqui se vê que, "no labor interpretativo da lei, assume peculiar importância o elemento gramatical, o texto da lei, a composição literal do texto interpretando, de tal sorte que, se aquele admitir apenas um sentido, deve-se reputá-lo, em princípio, como sendo o tradutor da verdadeira vontade real do legislador" (Ac. STA, de 25-01-89, AD 332/333, pg. 1074).

A letra da lei é, naturalmente, o ponto de partida da interpretação, cabendo-lhe, desde logo, como assinala Baptista Machado, uma função negativa: eliminar aqueles sentidos que não tenham qualquer apoio ou, pelo menos, qualquer correspondência ou ressonância nas palavras da lei; por isso, e segundo a lição do mesmo Professor, "tem de se presumir que o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados, pelo que, na falta de elementos que induzam à eleição de um sentido menos imediato do texto legal, o intérprete deve optar, em princípio, por aquele sentido que melhor e mais imediatamente corresponde ao significado natural das expressões verbais utilizadas" (in "Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador", pags. 182 e segs.).

Ou, como ensina Oliveira Ascensão (in "O Direito, Introdução e Teoria Geral", pag. 350), "a letra não é só o ponto de partida, é também um elemento irremovível de toda a interpretação. Quer dizer que o texto funciona também como limite de busca do espírito".

Posto isto, e interpretando o citado artº 37º, alínea c), não é de supor que o legislador tenha pretendido equiparar à contribuição industrial quaisquer outros impostos sobre lucros, pois, conhecendo-os, não os incluiu no texto daquele dispositivo.

E tanto assim é que, conforme este Supremo Tribunal vem salientando (cfr., por todos, Ac. de 23-09-1992, in Rec. nº 14277, e, por mais recente, Ac. de 06-03-1996, in Rec. nº 19878), o legislador, relativamente ao imposto extraordinário nascido com o Decreto-Lei n.º 201-A/79, de 30 de Junho [artº 35º, nº 1, alínea a)] — idêntico ao ora visado imposto extraordinário sobre lucros, criado pelo Decreto-Lei n.º 119-A/83, de 28 de Fevereiro (artº 33º, nº 1) —, sentiu a necessidade de, através do Decreto-Lei nº 146-B/80, de 22 de Maio (artº 1º), preceituar que não era considerado custo do exercício para efeitos de determinação da matéria colectável de contribuição industrial.

De sorte que a regra do nº 6 do artº 26º só poderia ser restringida ou, sob outra perspectiva, a excepção da alínea c) do artº 37º só poderia ser ampliada mediante alteração legislativa, tal como veio a acontecer por via do já falado Decreto-Lei n.º 95/88, de 21 de Março, diploma que deu nova redacção àquela alínea, mas que, face ao seu carácter inovador, portanto, não "interpretativo", dispôs apenas "para o futuro" (artº 12º, nº 1, do Código Civil).

De tudo resulta, pois, que o imposto extraordinário sobre lucros, assumindo a natureza de um "encargo fiscal", cabe na previsão do nº 6 do artº 26º do CCI e, por outro lado, sendo figura tributária diferente da "contribuição industrial", não poderá pensar-se incluí-lo no âmbito da alínea c) do artº 37º do mesmo Código (com a redacção ao tempo vigente), na medida em que um tal pensamento não encontra, no texto da lei, qualquer correspondência verbal, por mínima que seja.

Consequentemente, e em suma, o questionado imposto extraordinário sobre lucros, cujo pagamento teve lugar em 1987, é de considerar como custo do exercício em que foi pago, para efeitos de

determinação dos rendimentos colectáveis sujeitos a contribuição industrial, assim soçobrando a tese da Fazenda pública.

A sentença recorrida julgou neste sentido e, por isso, é de manter. Termos em que, e pelo exposto, vai negando provimento ao recurso. Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 29 de Maio de 1996. — Manuel Fernando Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Caso julgado. Dever de acatamento das decisões dos tribunais superiores pelos tribunais inferiores.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se o tribunal superior ordena, em via de recurso, que o tribunal inferior realize determinadas diligências, tal decisão, após trânsito em julgado, constitui caso julgado formal.

II — Assim, o tribunal inferior está obrigado a realizar as diligências ordenadas.

III — Não o fazendo, a nova decisão, entretanto proferida violar o caso julgado, pelo que deve oficiosamente ser revogada.

Recurso n.º 17.609. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: António Francisco Esteves Martins; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. A Repartição de Finanças de Vila Nova de Cerveira levantou auto de notícia contra o transgressor António Francisco Esteves Martins por infracção prevista no art.º 91º do C.S.I.S.S.D..

Instaurado o respectivo processo de transgressão, sob forma ordinária, deduziu o representante da Fazenda Pública acusação contra o referido transgressor.

Este contestou a acusação.

Proferiu então o Mm.º Juiz sentença condenando o transgressor em multa, imposto, juros e custas.

Inconformado com esta decisão o transgressor interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, que revogou a sentença, ordenando a realização de determinadas diligências.

Baixaram os autos ao T.T. de 1ª Instância, tendo o Mm.º Juiz proferido nova decisão, de sentido contrário, julgando a acusação impropriedade e absolvendo o arguido.

Foi a vez do representante da Fazenda Pública se mostrar inconformado com esta decisão, dela interpondo recurso para este Supremo Tribunal.

Formulou as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

- Ao convar a isenção originária numa outra, cujos pressupostos não são inteiramente coincidentes, violou a dita sentença o princípio da legalidade (art. 106º/2 da C.R.P.) e o art. 11º, nº 21, conjugado com os arts. 16º-A e 91º do CSISSD.

- Porquanto a sanção extintiva do direito à isenção está conexas com o fundamento da infracção praticada pelo arguido e acusada pelo Representante da Fazenda Pública.

- A sentença desvinculou-se do “*thema decidendum*” e dos respectivos meios probatórios, conhecendo “*ex officio*” de matéria cuja competência (para a convoação) pertence ao chefe da Repartição de Finanças a quem incumbe a liquidação da sisa.

- Com isto, rejeitando sem fundamento manifesto a acusação deduzida,

- Apoiada em factos concretos que indiciam suficientemente a prática da infracção acusada,

- Alterando, em consequência, a relação jurídico-penal-fiscal constituída no processo, sem que tivessem surgido novos factos ou a alteração - substancial ou não - dos constantes da acusação (arts. 358º e 359º do C. P.).

- Que foi objecto de contestação pelo arguido, sem o recurso aos meios legais que o Mm.º Juiz do Tribunal “*a quo*” utilizou.

- A sisa e os juros compensatórios devidos resultam da caducidade da isenção concedida -, situação esta consolidada na esfera jurídica do infractor por facto voluntário por si praticado, o qual sabia ou deveria saber - ao tempo em que adquiriu a fracção autónoma não poder realizar, com o aproveitamento daquele benefício.

- O arguido, no exercício do seu direito de defesa, não alegou nem provou a superveniência de factos (jurídicos) que ponham em causa a essência da infracção e a caducidade da isenção da sisa.

- Pelo que a sentença não tomou em consideração factos extintivos do direito à isenção constituído na esfera jurídica do interessado/arguido.

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o Ex.^{mo} Magistrado do M.P. emitiu parecer sustentando que se deve ordenar a ampliação da matéria de facto, “no sentido de se estabelecer se a compra da fracção goza ou não de isenção de sisa e se o arguido, no prazo de 6 meses, instalou ou não ali a sua residência”.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Com vista à solução jurídica da hipótese colocada à apreciação deste Tribunal importa fixar a matéria factual, que ressuma dos autos, a saber:

2.1 Em 16/04/88 foi levantado auto de notícia contra António Francisco Esteves Martins, por infracção prevista no art.º 91º do C.S.I.S.S.D..

2.2 Em 26/01/90 o representante da Fazenda Pública deduziu acusação contra o referido transgressor, em processo ordinário.

2.3 Em 10/07/90 o transgressor contestou a acusação, arrolando testemunhas.

2.4 Em 27/11/90 o Mm.º Juiz do T.T. de 1ª Instância de Viana do Castelo proferiu sentença condenando o transgressor na multa de Esc. 320.000\$00, em 356.411\$00 de imposto, nos juros devidos e nas custas do processo.

2.5 O transgressor interpôs recurso para o T.T. de 2ª Instância.

2.6 Este Tribunal, por Acórdão de 12/05/92, concedeu provimento ao recurso, anulando a sentença recorrida e ordenando a baixa dos autos ao T.T. de 1ª Instância de Viana do Castelo “para efectivação da diligência de prova requerida pelo recorrente e seus ulteriores e legais termos”.

2.7 Após a baixa dos autos o Mmº Juiz “a quo” ordenou que o autuante prestasse determinada informação, o que este fez através do documento de fls. 93 e 94.

2.8 Conclusos os autos ao Mmº Juiz proferiu este a sentença ora em recurso.

3. Sendo estes os factos relevantes, vejamos agora o direito. Atentemos, em primeira linha, no acórdão do T.T. de 2ª Instância. Lê-se a dado passo do referido aresto:

“Em conclusão: o saber se o recorrente fixou residência permanente no imóvel acima identificado no prazo legal,

“De cuja prova -quer a constante já dos autos, quer a produzir eventualmente em audiência contraditória, **através da inquirição das testemunhas arroladas**, resultará a decisão do mérito de causa.

“... .

“É no caso sub judice, por falta de inquirição de testemunhas arroladas pelo arguido, o Mmº Juiz a quo não valorou a defesa

“Condenando logo aquele e inutilizando o direito de defesa

“Porquanto o processo não contém todos os elementos de facto necessários à boa decisão da causa, **por falta da alegada inquirição de testemunhas.**

“Cuja inquirição se impõe, com observância do princípio do contraditório”.

O Acórdão do T.T. de 2ª Instância transitou em julgado.

Constituiu ele caso julgado formal, que se impõe ao Mmº Juiz “a quo”.

É certo que o Juiz é independente e decide sem sujeição a quaisquer ditames, devendo apenas obediência à lei.

Mas está igualmente sujeito às decisões dos tribunais superiores proferidas em sede de recurso.

Dispõe, com efeito, o artº 4º, nº 1, do Estatuto dos Magistrados Judiciais (Lei nº 21/85, de 30/7, alterada pela Lei nº 10/84, de 5/5):

“Os magistrados judiciais julgam apenas segundo a Constituição e a lei e não estão sujeitos a ordens ou instruções, **salvo o dever de acatamento pelos tribunais inferiores das decisões proferidas, em via de recurso, pelos tribunais superiores”.**

Impunha-se assim que o Mmº Juiz procedesse às diligências ordenadas pelo tribunal de recurso.

Mas não o fez.

É certo que decidiu em sentido diverso.

De uma das vezes deu razão à Fazenda Pública.

Da outra vez deu razão ao transgressor.

Isto perante um mesmo quadro fáctico.

É evidente que a decisão final e soberana, em 1ª instância, é do Mmº Juiz.

Ele decidirá de forma livre e independente.

A solução jurídica será aquela que entender adequada à hipótese que lhe é submetida a julgamento.

Apenas com sujeição à Constituição e à lei.

Mas não pode deixar de efectuar as diligências que lhe foram ordenadas pelo T.T. de 2ª Instância.

Esta decisão impõem-se ao Mmº Juiz que a tem que acatar.

Em suma: o Mmº Juiz deverá proceder à inquirição das testemunhas, com obediência ao princípio do contraditório, inquirição que versa o conteúdo da contestação.

Depois, e no respectivo probatório, discriminará os factos provados e não provados, resultantes quer dos depoimentos das testemunhas quer dos restantes elementos dos autos, e que no seu entender sejam necessários à boa solução jurídica da causa.

Mas, em função da decisão do T.T. de 2ª Instância, não poderá deixar de levar ao probatório (factos provados e não provados) aqueles que o referido Tribunal entendeu necessário averiguar.

O Mmº Juiz “a quo” não cumpriu a estatuição do T.T. de 2ª Instância.

Violou assim o caso julgado que constitui o acórdão do T. T. de 2ª Instância.

O caso julgado é de conhecimento officioso - artº 500º do C.P.Civil.

A sentença recorrida não pode pois manter-se.

4. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública, se bem que por fundamentos diversos, revogando-se a sentença recorrida e ordenando-se a realização das diligências ordenadas pelo T.T. de 2ª Instância, bem como aquelas que o Tribunal recorrido entenda necessárias. Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernani Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso para o Pleno da secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo. Rejeição.

Doutrina que dimana da decisão:

São admissíveis os recursos interpostos para o Pleno da secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo, que preenchem os requisitos previstos nas alíneas a) e b) do art.30º da ETAF, ou seja:

- a) *Os recursos de acórdãos proferidos pela secção, em 1º grau de jurisdição, que não sejam da competência do Plenário.*
- a) *Os recursos de acórdãos da secção que relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência de alteração substancial de regulamentação jurídica, perfilhem solução oposta à do acórdão da mesma secção.*

Recurso n.º 17 636 de que é recorrente Óscar & Comp^a., Ld^a., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exm^o. Cons^o. Dr^o. FER-NANDES DIAS.

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

”Oscar & Companhia, Ld^a.” com sede em Barbalães, na freguesia de Fração, concelho de Paços de Ferreira, interpôs recurso directamente para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 21.10.93 do tribunal tributário de 1^a instância do Porto, proferida no processo de impugnação da liquidação de IRC pelo exercício da actividade de fabricação de mobiliário de madeira e operações conexas, relativa ao ano de 1988, no montante de 2.400.000\$00, sentença que julgou improcedente a referida impugnação.

Por acórdão de 25.05.94 do Supremo Tribunal Administrativo foi este tribunal julgado incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, sendo declarado competente o tribunal tributário de 2^a instância.

Por a recorrente não ter observado o disposto nos arts.4^o, da LPTA e 47^o do CPT, por despacho de 09.11.94, que recaiu sobre requerimento apresentado pela recorrente, foi julgado caducado o direito de ser requerida a remessa dos autos ao tribunal tributário de 2^a instância.

Em 06.02.95 foi aposto no processo o visto em correição e lavrado termo de remessa ao 3^o juízo do tribunal tributário de 1^a instância do Porto.

Em 28.03.95 a impugnante e recorrente ”Óscar & Companhia, Ld^a.” vem interpôr recurso para o Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, alegando e concluindo nos termos seguintes:

1 - O n^o2 do art.47^o do CPT tem carácter facultativo, não podendo implicar o seu não uso, o arquivamento do processo.

2 - Estando em causa a incompetência relativa, tal facto reforça a interpretação defendida.

3 - O despacho recorrido viola o disposto no art.47^o n^o2 do CPT e no art.4^o da LPTA.

Diz ser o recurso interposto do despacho que ordenou a remessa dos autos à Repartição de Finanças de Paços de Ferreira, para aí transitar à face de execução e pedir a remessa oficiosa dos autos ao tribunal tributário de 2^a instância.

Não houve contra-alegações.

O Exm^o. Procurador Geral Adjunto junto do Supremo Tribunal Administrativo emitiu o seguinte parecer:

1 - Não tendo a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo tido intervenção em 1^o grau de jurisdição, não é admissível recurso para o Pleno do mesmo, pelo que não é admissível recurso.

2 - Não existe qualquer despacho com o conteúdo referido pela recorrente e do que se recorre, pelo que não existindo objecto de recurso, também ele não pode ser admitido.

Ouvidas as partes sobre o parecer do Ministério Público, respondeu o Representante da Fazenda Pública, defendendo o mesmo.

O recurso não foi admitido por despacho do Relator de 20.03.96.

Deste despacho reclamou a recorrente para a conferência nos termos dos arts.9^o n^o2 e 111^o n^o2 da LPTA.

Pede a admissão do recurso interposto para o Pleno da Secção para que se obtenha um acórdão acerca da interpretação do art.4^o da LPTA e do art.47^o do CPT.

Mostram-se colhidos os vistos legais, pelo que cumpre decidir.

Só são admissíveis os recursos interpostos para o Pleno da secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo que preencham os requisitos previstos nas alíneas a) e b) do art.30^o do ETAF.

Este preceito alude à competência do Pleno da secção de contencioso tributário do referido tribunal, precisando as suas alíneas a) e b) quais os recursos que a secção, em plenário, poderá conhecer.

E são elas:

a) Recursos de acórdãos proferidos pela secção, em 1^o grau de jurisdição, que não sejam da competência do Plenário - al.a) do art.30^o.

b) Recursos de acórdãos da secção que relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência de alteração substancial de regulamentação jurídica, perfilhem solução aposta à do acórdão da mesma secção - al. b) do art.30^o.

Ora, o recurso interposto pela recorrente ”Óscar & Companhia, Ld^a” não está contemplado em nenhuma das referidas alíneas do citado preceito legal.

Não se trata de recurso de acórdão proferido pela secção em primeiro grau de jurisdição.

Como também não se trata de recurso de acórdão da secção que perfilhe solução oposta à do outro acórdão (acórdão fundamento) da mesma secção.

Tanto basta para que o recurso não possa ser admitido.

Mas acontece ainda que o recurso interposto pela recorrente ”Óscar & Companhia, Ld^a” não é de qualquer acórdão e pior, não é de qualquer decisão judicial.

Diz a recorrente que o recurso é do despacho que ordenou a remessa do processo à Repartição de Finanças de Paços de Ferreira.

Acontece que no processo não existe qualquer despacho a ordenar a referida remessa, e só das decisões judiciais se pode recorrer art.676^o n^o1 do CPC.

Falta, assim, objecto ao recurso.

A recorrente não identifica por forma clara e precisa o despacho de que recorre, designadamente não indica a data em que foi proferido.

O único despacho constante dos autos após o acórdão de 25.05.94, é o de 09.11.94 que julgou caducado o direito a requerer a remessa dos autos ao tribunal tributário de 2^a instância.

Tudo leva a crer (designadamente o fundamento do recurso) que será do referido despacho que a recorrente pretendeu recorrer.

Mesmo que assim fosse e mesmo que tal recurso fosse de aceitar (o que não é, por não previsto no art.30^o als.a) e b) do ETAF) porque o despacho referido é de 09.11.94 e foi notificado à recorrente em 12.11.94, quando o recurso deu entrada na secretaria do Supremo Tribunal Administrativo - 29.3.96 já havia decorrido há muito tempo (mais de 1 ano e 4 meses) o prazo de 8 dias (art.685^o n^o1 do CPC) para dele poder recorrer.

O recurso da recorrente ”Óscar & Companhia, Ld^a” não tem, pois, apoio legal, pelo que não pode ser admitido.

Termos em que acordam em desatender a reclamação e em não admitir o recurso interposto por "Óscar & Companhia, Lda." para o Pleno da Secção, mantendo-se o despacho reclamado.

Custas pela reclamante e recorrente, fixando a taxa de justiça em 19.000\$00.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — João Plácido da Fonseca Limão — Francisco Rodrigues Pardal. Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Prescrição. Dívidas à Segurança Social. Prazos. Interrupção da prescrição. Cessação dos seus efeitos.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As normas relativas às contribuições para a Segurança Social e respectivos juros de mora que vieram alongar os prazos para a prescrição aplicam-se às situações jurídicas com prazo prescricional em curso ao tempo da entrada em vigor das mesmas.*
- 2 — *A dita prescrição interrompe-se com a instauração da execução fiscal, mas o respectivo efeito interruptivo cessa se o processo estiver parado por facto não imputável ao contribuinte durante mais de um ano, passando a somar-se para o efeito da prescrição o tempo decorrido até à data da instauração ao tempo que sucedeu ao termo daquele prazo de mais de um ano.*

Recurso nº 17.809. Recorrente, Cessionários de Laboratórios Novil, Lda. Recorrido, Centro Regional de Segurança Social de Lisboa. Relator, Exmº Conº Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o acórdão do TT2ª Instância que lhe negou provimento ao recurso interposto da sentença que lhe julgou improcedente a oposição deduzida contra a execução fiscal a si movida para cobrança de 1 150 515\$00, proveniente de contribuições, relativas aos anos de 1975, 1976, 1979 e 1981 e respectivos juros de mora, devidos à Caixa de Previdência e Abono de Família da Indústria do Distrito de Lisboa, veio Cessionários de Laboratórios Novil, Lda recorrer, formulando as seguintes conclusões:

1º — Encontra-se extinta por prescrição a dívida exequenda à Segurança Social porque não revestindo ela natureza tributária, de acordo com o artº 233º, nº 1, alínea b), e nº 2 do C.P.Tributário, o respectivo prazo de prescrição, que é mais curto do que o aplicável à dívida fiscal, já decorreu porque o processo esteve parado mais de um ano por falta não imputável ao contribuinte, oponente/recorrente, o que

constitui fundamento para a declaração de prescrição (artº 34º, nºs 2 e 3 do C.P.Tributário).

2º — Há vício nos pressupostos que materializaram o título executivo, dada a inexistência jurídica de "Cessionários de Laboratórios Novil, Lda, por violação do artº 981º do Código Civil, artº 104º do Cód.Comercial e alínea k) do artº 89º do Código de Notariado, daí decorrendo a inexistência da obrigação do envio/recebimento de mapas destinados aos Serviços da Segurança Social, a ilegitimidade da exequente e do executado e a ilegalidade da dívida exequenda.

3º — Quanto à posse dos bens em causa, o oponente/recorrente não é possuidor deles: os mesmos pertenciam, sim, à massa falida, como se acha provado e do resultado do exercício não se obtiveram quaisquer lucros para os Cessionários.

4º — Em matéria de culpa: não foi apreciada na dita sentença recorrida o grau de culpa do oponente/recorrente e este não é culpado da insuficiência do património de Laboratórios Novil, Lda., sendo certo que os Cessionários eram fiscalizados pelo administrador da massa falida e credores, nomeadamente a Previdência, pelo que está afastada a culpa e responsabilidade do oponente/recorrente pelo pagamento dos créditos fiscais ou equiparados, nos termos dos artºs 13º do C.P.T., artº 78º do Cód. das Sociedades e D.L. 68/87, de 09/02.

5º — O enquadramento jurídico dos comandos legais plasmados no artº 13º do C.P.T. e artº 78º do Código das Sociedades e D.L. 68/87, de 09/02, enquadra o limite dos gerentes das sociedades de responsabilidade limitada.

6º — Este princípio tem de ser aplicado aos restantes operadores económicos. Interpretação "stricto sensu" permite que, só aqueles operadores são irresponsabilizados pelo pagamento das dívidas fiscais e outras.

7º — Esta restrição é inconstitucional por excluir os restantes cidadãos que exercem cargos em entes jurídicos sem personalidade jurídica e tributária.

8º — A Constituição da República, nos seus artºs 266º, 267º e 268º, consagra os princípios fundamentais dos deveres e direitos entre a administração pública e os cidadãos.

9º — Estes princípios constitucionais enformadores do direito fiscal estão vertidos no preâmbulo do D.L. que aprovou o C.P.T., nomeadamente nos artºs 19º e 23º.

10º — A inaplicabilidade daqueles preceitos legais a entes jurídicos inexistentes por vício de forma, são inconstitucionais por violarem o artº 13º e 266º da Constituição da República, pois colidem com o princípio da imparcialidade, dado que é coartado um direito que em sede constitucional é universal e aplicável a todos, o que não se verifica no caso concreto dada a distinção entre gerentes de sociedades de responsabilidades limitada e de facto ou irregulares.

O EPGAjuncto é de parecer que o recurso merece provimento no âmbito da 1ª das conclusões por estarem prescritas as dívidas em causa.

Ouvida, a FªPª aduziu que às dívidas ao CRSS não é aplicável o art. 34º do CPT.

Cumpra apreciar, e desde logo da pretensão da extinção por prescrição, da dívida exequenda, no que a Rte é acompanhada pelo MºPº.

Com interesse para a respectiva decisão é o seguinte facto, dado como provado no acórdão recorrido:

— Cessionários de Laboratório Novil apresentaram na Caixa de Previdência e Abono de Família da Indústria do Distrito de Lisboa

folhas de salários relativas aos meses de Maio, Julho, Agosto, Setembro, Outubro, subsídio de Natal de 1975 e ainda subsídio de Natal de 1986, bem como os subsídios de Férias e de Natal de 1979 e aos meses de Janeiro a Junho de 1981 a que correspondeu contribuições do montante da quantia exequenda.

No período considerado sucederam-se no tempo o art. 122º do DL 45 266, de 23.9.63, que assinava o prazo de 5 anos para as contribuições às caixas sindicais de previdência, enquanto o art. 5º do DL 49 168, de 3.6.69, designava o mesmo prazo para os juros de mora, o art. 7º/1 e 2 do DL 511/76, de 3.7, que elevou o prazo relativo às contribuições para 10 anos, mantendo o quinquénio anterior à data do pagamento da dívida para liquidação dos juros de mora, e o art. 14º do DL 103/80 de 9.5, que igualou ambos os referidos prazos, fixando-os no decénio.

As normas que vieram a alongar os prazos de 5 para 10 anos aplicam-se a todos os prazos em causa, por estes estarem ainda em curso ao tempo da entrada em vigor daquelas, nos termos do art. 297º/2 do CCivil, cuja proposição, embora inserta em diploma de direito privado, bem se pode entender como regra vigente em direito público, sempre que deste não resulte objecção (que não se descortina) — Cf. anotação de Pires de Lima e A.Varela, em CCAnotado, I, p. 270 a 271.

Contando-se a prescrição das contribuições à Segurança Social do último dia do prazo para o seu pagamento (art. 122º do DL 45266) e os respectivos juros de mora do modo que resulta do aludido nº 2 do art. 7º/2 do DL 511/76, o que pressupõe o pagamento da dívida sobre que incidem, e tomado em consideração que a prescrição se interrompeu face à instauração da execução, mas que o correlativo efeito interruptivo cessou com o facto de o processo ter estado parado durante mais de um ano sem imputabilidade ao executado (art. 34º/3 do CPtributário), passando-se a somar o tempo decorrido após esse período ao que tiver decorrido até à referida instauração, conclui-se pela consumação do decénio regenerador.

Entre Julho de 1981 (mês seguinte àquele a que diz respeito a contribuição mais recente, que é o prazo regulamentar de pagamento da mesma) e a actualidade, considerado o desconto de tempo de 1 ano de paragem da execução, decorreram, na verdade, 13 anos e cerca de 10 meses.

Se o dito prazo se esgotou em relação a tal contribuição, também se completou, e há mais tempo, relativamente a todas as outras, mais antigas.

Pelo que as dívidas exequendas estão extintas pela prescrição, resultando prejudicado o conhecimento dos demais fundamentos do recurso.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o aresto recorrido, julgando-se procedente a oposição e extinta a execução.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Taxas de televisão. Detenção do televisor. Registo do televisor. Reversão da execução.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — A taxa de radiotelevisão era devida pelo detentor do televisor (artº 1º do DL 401/79);*
- II — Detentor era a pessoa em nome de quem estivesse registado o televisor (artº 3º);*
- III — Em caso de transmissão do televisor, havia lugar ao cancelamento do registo (artº 7º);*
- IV — Se a pessoa em nome de quem o televisor estivesse registado falecesse, o cabeça de casal devia comunicar o falecimento à RPT (artº 11º);*
- V — A partir da morte do titular do registo, a taxa ficava a cargo do seu herdeiro;*
- VI — Neste caso, a reversão da execução dava-se ao abrigo do artº 68º do CPCI.*

Recurso nº 18 260; Recorrente: Ministério Público; Recorridos: Manuel Martins Serafim e Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Por apenso à execução fiscal movida pela Fazenda Pública contra BELMIRA DE JESUS, para cobrança da dívida à Radiotelevisão Portuguesa EP, dos anos de 1985 a 1989, veio o único herdeiro da executada, MANUEL MARTINS SERAFIM, residente no Largo da Graça, 35-1º 1100 Lisboa, deduzir oposição à penhora, tendo alegado a falta da sua citação, a isenção de que beneficiava a sua falecida mãe e ilegalidade da dívida pelo facto de a devedora ter falecido em 15.6.88.

Por sentença de fls. 60, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra julgou a oposição improcedente por, além do mais, não se verificarem as ilegalidades previstas no artº 176º, al. b) do CPCI.

Mas o MºPº junto da 1ª instância recorreu da sentença para este STA, pedindo a sua revogação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

1ª A dívida exequenda, no total de 15.456\$00, respeita a taxas de televisão referente aos anos de 1985 a 1989;

2ª Para a cobrar, foi instaurada, contra Belmira de Jesus, a execução a que se reporta esta oposição;

3ª Mas porque a executada tivesse falecido em 15/6/88, foi citado o seu herdeiro — o oponente — nos termos do artº 69º do CPCI, assim prosseguindo a execução contra este;

4ª Porém, a aplicação deste artigo está circunscrita às dívidas do executado, liquidadas com base em factos tributários ocorridos antes do seu falecimento;

5ª Daí que seja inaplicável às taxas liquidadas com base em factos tributários verificados posteriormente ao falecimento da executada Belmira de Jesus;

6ª Quer dizer, a execução não devia ter prosseguido, contra o oponente, relativamente à cobrança das taxas respeitantes ao período posterior à morte da executada Belmira;

7ª É, assim, de concluir que o oponente não é, nesta execução, na qualidade de herdeiro em que nela interveio, responsável pelo pagamento das taxas aludidas no número anterior;

8ª E não sendo responsável pelo pagamento dessas taxas nem figurando no título executivo, é, nesta parte, “pessoa ilegítima nos termos da al. b) do artº 176º do CPCI, ilegitimidade passiva esta que constitui fundamento de oposição à execução;

9ª Suscitada a ilegalidade do prosseguimento da execução contra o oponente, referida nas conclusões 4ª a 7ª, consubstanciada na ilegal aplicação do citado artº 69º, o Mº Juiz a quo não se pronunciou sobre a mesma;

10ª Tal falta de pronúncia integra uma das causas de nulidade da sentença, prevista no artº 144º do CPT, que ora se argui;

11ª Ao pronunciar-se sobre a matéria aludida na conclusão 8ª, o Mº Juiz recorrido limita-se a retirar a conclusão de que se não verifica “qualquer dos três tipos de ilegitimidade prevista” na referida al. b) do artº 176º, sem especificar os fundamentos em que assenta tal conclusão;

12ª Ora, tal falta de especificação dos fundamentos de direito da decisão, também constitui causa de nulidade da sentença prevista no mencionado artº 144º, que igualmente se argui;

13ª Ao julgar improcedente esta oposição, mesmo quanto ao pagamento das taxas referentes ao período posterior à morte da executada Belmira, concluindo pela legitimidade passiva do oponente relativamente ao pagamento de tais taxas, violou o Mº Juiz a quo, por erro de interpretação, os comandos previstos nos artºs 69º e 176º, al. b), do CPCI.

A Fazenda Pública não contra-alegou.

Subido o processo a este STA, correram os vistos, pelo que cumpre decidir, sendo certo que a 1ª instância fixou a seguinte matéria de facto:

A) — Pela Repartição de Finanças do Concelho de Góis foram instaurados diversos processos de execução fiscal contra Belmira de Jesus, residente em Casal de Baixo, Alvares, Góis, mãe do oponente, para cobrança da dívida total de 15.456\$00, referente às taxas de televisão dos anos de 1985 a 1989.

B) — A Belmira de Jesus faleceu em 15 de Junho de 1988, prosseguindo a execução, por óbito dela, contra o seu herdeiro, o ora oponente.

C) — Em 23 de Novembro de 1990 foram penhorados 1/4 indiviso de um prédio rústico sito em Covões Daquém e inscrito na matriz da freguesia de Alvares sob o artº 10070, e 1/6 indiviso de um prédio rústico sito em Covões d’Além, inscrito na matriz da mesma freguesia sob o artº 10088.

D) — O oponente foi citado da penhora em 28 de Novembro de 1990.

E) — A petição de oposição foi apresentada em 11 de Dezembro de 1990.

2º Fundamentos

Sustenta o recorrente que a sentença é nula por omissão de pronúncia, pelo facto de o Mº Juiz a quo não se ter pronunciado sobre a questão da ilegal aplicação do artº 69º do CPCI suscitada pelo MºPº.

O artº 69º do CPCI tratava da citação do herdeiro, em processo de execução fiscal, após se constatar que o executado tinha falecido.

Ora, na sentença recorrida o Mº Juiz a quo deu como provado que Belmira de Jesus faleceu em 15.6.88, prosseguindo a execução, por óbito dela, contra o herdeiro oponente. E na mesma sentença o Mº Juiz a quo emitiu a seguinte pronúncia: a falta de citação no processo de execução não é fundamento da especial via da oposição, antes é facto que deve ser arguido no próprio processo executivo ou neste suscitado o seu conhecimento.

Deste modo, podemos concluir que na sentença recorrida há uma pronúncia sobre a questão da citação do herdeiro da originária executada, pelo que a sentença não é nula por esse motivo.

Diz o recorrente que a sentença é nula por não conter os fundamentos de direito da decisão, no que diz respeito à questão da ilegitimidade suscitada ao abrigo do artº 176º, al. b), do CPCI.

Na sentença, o Mº Juiz a quo escreveu que não se verifica qualquer dos três tipos de ilegitimidade previstos no artº 176º, al. b), do CPCI, que depois descreveu.

Mas, para haver nulidade da sentença por falta de fundamentação de direito é preciso que tenha havido completa omissão de fundamentação, o que não é o caso. O Mº Juiz, de um modo muito sucinto, descreveu quais os tipos de ilegitimidade contidos na referida norma, para logo concluir que não se verificava qualquer deles.

Por esta razão, não havendo omissão total de fundamentação, a sentença não padece de nulidade apontada, pelo que também impropede a invocada nulidade.

A questão de fundo que vem posta pelo recurso é a de saber se o oponente carece de legitimidade relativamente à dívida posterior à data da morte da sua mãe, originária executada.

Vem dado como provado que a dívida exequenda refere-se às taxas de televisão dos anos de 1985 a 1989 e que a dona do televisor faleceu em 15.6.88.

Sustenta o recorrente que o artº 69º do CPCI não era aplicável a este processo, pois o seu âmbito de aplicação está circunscrito às dívidas do executado liquidadas com base em factos tributários ocorridos antes do seu falecimento. Mas, no caso dos autos, o artº 69º foi aplicado às taxas liquidadas com base em factos tributários verificados posteriormente ao falecimento da executada. Por isso, entende o recorrente que o oponente não é, nesta execução, na qualidade de herdeiro em que nela interveio, responsável pelo pagamento das taxas aludidas, o que constitui ilegitimidade passiva, nos termos do artº 176º, al. b), do CPCI.

Dizia o artº 69º do CPCI que se o funcionário encarregado da citação verificasse que o executado tinha falecido, passaria certidão na qual identificasse os herdeiros. E o § único do mesmo artº dizia que o juiz mandaria citar o cabeça de casal ou qualquer dos herdeiros para pagar toda a dívida, sob a cominação de penhora em quaisquer bens da herança.

Acontece que este preceito é afastado na sua aplicação pelo facto de existir um preceito especial para o caso de impostos e taxas incidentes sobre bens móveis e que tenham ficado na posse do herdeiro por morte do de cujus.

Com efeito, nos termos do artº 68º do CPCI, nas execuções por dívidas provenientes de imposto ou ónus sobre a propriedade mobiliária (como é o caso de um televisor), se se verificar que os co-

nhecimentos foram processados em nome do antigo possuidor, o funcionário encarregado da citação informará na competente certidão quem foi o possuidor dos bens durante o período de tempo a que respeita a dívida exequenda, para que o juiz o mande citar.

Segundo este artº 68º, paga quem está na posse dos bens, em caso de falecimento do originário devedor.

E o que dizia a lei da Radiotelevisão a esse respeito?

Nos termos do artº 1º do Decreto-Lei nº 401/79, de 21 de Setembro, A UTILIZAÇÃO DO SERVIÇO PÚBLICO DE TELEVISÃO INDICIADA PELA SIMPLES DETENÇÃO DE APARELHOS QUE A FACULTEM FICA SUJEITA AO DISPOSTO NO PRESENTE DIPLOMA. Por esta razão, a incidência da taxa tinha em conta a simples detenção do aparelho. Como os aparelhos tinham de ser registados (artº 3º), presumia-se que detinha o aparelho a pessoa em nome da qual o mesmo estivesse registado. E o cancelamento do registo, quando se desse a transmissão do aparelho entre particulares, devia ser pedido pela pessoa que transmitia (artº 7º). De acordo com o artº 11º, EM CASO DE TRANSMISSÃO, A QUALQUER TÍTULO, DE UM TELEVISOR, O TITULAR DO RESPECTIVO REGISTO É OBRIGADO A COMUNICAR À RTP ESSA TRANSMISSÃO E A IDENTIFICAÇÃO DO NOVO DETENTOR, CONTINUANDO, CASO CONTRÁRIO, A SER ELE O RESPONSÁVEL PELO PAGAMENTO DA TAXA DO REFERIDO APARELHO.

No caso sub judice, a transmissão do aparelho da originária executada para o seu filho, o oponente, deu-se a título de herança, pelo que quem tinha o dever de comunicar a transmissão à RTP era o herdeiro, demais que era o único e universal herdeiro. Com efeito, nos termos do artº 2050º do Código Civil, o domínio e a posse dos bens da herança adquirem-se pela aceitação, independentemente da sua apreensão material, retrotraindo-se os efeitos da aceitação ao momento da abertura da sucessão, isto é, e nos termos do artº 1031º do CC, ao momento da morte.

Resulta do exposto que, até ao dia da morte de BELMIRA DE JESUS, era ela a detentora do televisor, mas a partir do dia seguinte o detentor passou a ser o seu único e universal herdeiro. A lei não permite hiatos.

Ora, se a taxa era devida pelo detentor ou possuidor do aparelho, então é aplicável ao caso sub judice o artº 68º e não o 69º do CPCI.

Mas, sendo assim, não se verifica o fundamento de oposição descrito no artº 176º, al. b), do CPCI, pois o oponente é sucessor da pessoa que figurava no título executivo e foi o possuidor do televisor logo em seguida à morte daquela pessoa.

Por esta razão, bem julgou o Mº Juiz a quo a questão posta pelo recorrente, pelo que a sentença não merece censura.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juízes do STA em negar provimento ao recurso e em confirmar a sentença recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes — Brandão de Pinho — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Matéria de facto. Incompetência hierárquica do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Constitui matéria de facto a de saber se os bancos forneciam ou não a um cliente documentos respeitantes aos lançamentos a crédito e a débito.

II — Constitui matéria de facto a questão de saber se entre um cliente e os bancos foram efectuadas operações de conciliação de contas.

III — Se o recurso versar matéria de facto, é competente para dele conhecer o Tribunal Tributário de 2.ª Instância e não o STA.

Recurso: 18.439; Recorrente: Alberto Gaspar e Compª. Florestal, Ldª.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. ALMEIDA LOPES.

1º Relatório

Com fundamento em inexistência de facto tributário, violação de lei e desvio de poder, ALBERTO GASPAS & Cª FLORESTAL, Ldª., com sede em Gala, Figueira da Foz, interpôs recurso do acto de liquidação de contribuição industrial, juros compensatórios e imposto extraordinário sobre lucros relativamente ao exercício de 1987, praticado pela Repartição de Finanças da Figueira da Foz.

Por sentença de fls. 60 a 63, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra julgou a impugnação improcedente.

Inconformado com a sentença, a contribuinte dela recorreu para este STA, pedindo a sua revogação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

A

Relativamente ao exercício da sua actividade, a ora recorrente contabilizou em 1987, custos e proveitos referentes a exercícios anteriores que, nessa conformidade, declarou para efeitos de contribuição industrial. Grupo A.

B

A Administração Fiscal, baseada no princípio da especialização dos exercícios, não aceitou os custos referentes aos exercícios anteriores, mas aceitou os proveitos relativos a esses exercícios.

C

Quer os custos quer os proveitos de exercícios anteriores, respeitam a juros e encargos bancários, que as respectivas instituições lançavam a crédito e a débito nas contas bancárias da impugnante ora recorrente.

D

Desses lançamentos a crédito e a débito, os Bancos não forneciam quaisquer documentos à ora recorrente.

E

Foi apenas em operação de conciliação de contas, realizada entre a ora recorrente e as respectivas instituições bancárias em 1987, que esta empresa tomou conhecimento dos ditos lançamentos.

F

Foi também em 1987, na operação de conciliação de contas e posteriormente a ela, que os Bancos forneceram os documentos respeitantes a tais lançamentos.

G

Ao não aceitar os custos de exercícios anteriores e ao aceitar os proveitos desses exercícios, em relação ao mesmo princípio, o da especialização dos exercícios, a Administração Fiscal tem dois critérios antagónicos, ou seja, trata desigualmente duas realidades iguais, perante o mesmo princípio.

H

Neste caso, aceitou a situação que era desfavorável ao contribuinte tributando no exercício em que foram contabilizados, os proveitos dos exercícios anteriores.

I

No entanto, não aceitou a situação que era favorável ao contribuinte, não aceitando os custos contabilizados no exercício em que foram recebidos os documentos a eles referentes e respeitantes a exercícios anteriores.

J

Por isso, em relação ao mesmo princípio, a Administração Fiscal teve, neste caso, dois pesos e duas medidas, conforme seu interesse em só arrecadar impostos, o que ofende o princípio da legalidade e da justiça fiscal, razão deste recurso.

K

A douta sentença ora em recurso, na nossa óptica e com o devido respeito, não corrigiu esta anomalia e ilegalidade, ao julgar improcedente a nossa impugnação.

Nas contra-alegações, a Fazenda sustenta que o recurso não versa matéria exclusivamente de direito.

Neste STA, o D^o Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer nos termos do qual este tribunal deve declarar-se incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, pelo facto de o mesmo não versar matéria exclusivamente de direito.

Notificada, a recorrente não respondeu a esta questão prévia. Corridos os vistos cumpre decidir a questão prévia.

2^a Fundamentos

A questão prévia funda-se nas conclusões D), E) e F).

Nos termos dessas conclusões, dos lançamentos a crédito e a débito os Bancos não forneciam quaisquer documentos à recorrente, tendo sido em operação de conciliação de contas, realizada entre a recorrente e os bancos em 1987, que a recorrente tomou conhecimento dos ditos lançamentos. E foi em 1987, na operação de conciliação de contas e posteriormente a ela que os Bancos forneceram os documentos respeitantes a tais lançamentos.

Ora, o M^oP^o tem razão quando diz que aqui está matéria de facto.

Se lermos a sentença, vemos que o M^o Juiz a quo não tomou em consideração estes factos que estão descritos nas conclusões D), E) e F) do recurso. Logo, trata-se de matéria nova que só o Tribunal Tributário de 2^a Instância pode conhecer.

As referidas conclusões contêm matéria de facto, porque a mesma depende da livre apreciação do Tribunal Tributário de 1^a e 2^a Instâncias. Com efeito, é facto e não direito saber se os Bancos forneciam ou não à recorrente os documentos comprovativos dos lançamentos a crédito ou a débito. É facto a questão de saber se houve ou não a referida operação de conciliação de contas, bem como a questão de saber se posteriormente à mesma os bancos já forneceram os referidos documentos.

Ora, este STA só é competente para conhecer dos recursos interpostos das sentenças proferidas pelos tribunais tributários de 1^a instâncias se esses recursos versarem matéria exclusivamente de direito, nos termos do art^o 32^o, n^o 1, al, b) do ETAF. Se os recursos versarem matéria de facto, competente para deles conhecer não é este STA mas o Tribunal Tributário de 2^a Instância, nos termos do art^a 41^o, n^o 1, al. a), do ETAF.

Por estas razões, este STA é incompetente em razão da hierarquia para conhecer deste recurso. Competente para o efeito é o Tribunal Tributário da 2^a Instância, embora a recorrente possa pedir a remessa do processo a este último tribunal, nos termos do art^o 4^o da LPTA.

3^o Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em julgar procedente a questão prévia posta pelo M^oP^o e em declarar este STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, declarando competente para o efeito o Tribunal Tributário de 2^a Instância.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 10.000\$.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos anexos). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1^a instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (art^{os} 691^o e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (art^{os} 721^o e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas

nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litúgio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista *per saltum*. Para o efeito, o artº 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso *per saltum*: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de des congestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado *Reforma do Código de Processo Civil*, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso *per saltum* para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista *per saltum* deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso *per saltum* à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo. conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista *per saltum* ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso *per saltum* para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso *per saltum* é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in *Tratado de Derecho Procesal Civil*, ed. argentina de 1955, II., págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso *per saltum* para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Contribuições Industrial. Imposto extraordinário sobre lucros. Custos de exercício.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O imposto extraordinário sobre lucros, criado pelo art.º 33º do Dec.Lei 118-A/83, de 28/2, constituía um custo do exercício em que era pago, anteriormente à redacção dada à alínea c) do art.º 37º do C. C. Industrial pelo Dec.Lei 95/88, de 21/3 porque se inseria no âmbito da regra do n.º 6 do art.º 26º do C.C. Industrial.*
- II — *Com a referida nova redacção dada à alin. c) do art.º 37º pelo Dec.Lei 95/88, o imposto extraordinário sobre lucros foi incluído no quadro das excepções àquela regra deixando de ser um custo do exercício para efeitos de determinação da matéria colectável de Contribuição Industrial.*
- III — *O referido Dec.Lei 95/88 tem carácter inovador e não interpretativo aplicando-se apenas para o futuro.*

Recurso n.º 18.469, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida a Companhia IBM Portuguesa, S.A. e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Companhia IBM Portuguesa, SA, com sede em Lisboa impugnou judicialmente a liquidação de contribuição industrial referente ao ano de 1987 com o fundamento de ter sido considerado como custo do exercício daquele ano a importância do imposto extraordinário sobre os lucros do exercício de 1986 e pago em 1987, no montante de 98.383.334\$00.

A Exm.ª Magistrada do Ministério Público pronunciou-se pela procedência da impugnação no seu douto parecer de fls. 30-31.

Por sentença de 9 de Março de 1994 o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo) julgou a impugnação procedente.

Para tanto, defendeu que o imposto extraordinário sobre lucros de 1986 porque se enquadra no art.º 26º e não se mostra excluído pelo artigo 37º ambos do CCI, tem de ser considerado custo.

O Representante da Fazenda Pública junto daquele Tribunal, inconformado com tal decisão, dela interpôs recurso directamente para este ST em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

- 1) O imposto extraordinário sobre os lucros não é equiparado aos custos do exercício, nos termos do n.º 6 do art.º 26º do C.C.I.
- 2) Os custos referidos no art.º 26º são considerados indispensáveis à realização dos proveitos e simultaneamente à manutenção da fonte produtora, com a possibilidade de serem imputados nos exercícios seguintes (art.º 43º do mesmo Código);
- 3) Enquanto o imposto extraordinário sobre os lucros só existe se houver rendimento colectável, como a própria contribuição industrial e como tal se insere no mesmo âmbito e natureza pelo que e dentro do mesmo espírito não é considerado custo por força da alínea c) do citado art.º 37º.
- 4) Logo, se encontram violados os arts.º 1º, 22º e 26º todos do C.C.I.»

Termina defendendo a revogação da sentença recorrida e a manutenção do acto de liquidação.

Contra-alegou a impugnante, ora recorrida, sustentando, em síntese, que o imposto extraordinário sobre os lucros apurados em 1986 e

pago no ano de 1987, no montante de 98.383.334\$00 tem de ser considerado como custo do exercício de 1987 para efeitos da determinação do lucro tributável sujeito a contribuição industrial em face do disposto no art.º 26º n.º 6 do CCI e que a primitiva redacção da alínea c) do art.º 37º do mencionado Código não exclui aquele imposto e somente esta disposição legal é que enumera taxativamente aquilo que não pode ser considerado custo fiscal.

Termina, batendo-se pela negação do provimento ao recurso.

O Exm.º Procurador-Geral Adjunto junto deste STA emitiu douto parecer no sentido de que deve negar-se provimento ao recurso já que "até à alteração do teor da alin. e) do art.º 37º do C.C. Industrial, feita pelo DL 95/88 de 21 de Março, o imposto extraordinário sobre lucros constituía custo de exercício por estar abrangido pela regra n.º 6 do art.º 26º do referido Código, o que constitui jurisprudência seguida na Secção e que é de manter».

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Em sede factual a sentença recorrida registou a seguinte matéria de facto:

«a) A liquidação provisória efectuada com base na apresentação da declaração m/2 prevista na alínea a) do art.º 84º do C.C. Industrial e constante de fls. 5 e segs., as quais se dão por reproduzidas para todos os legais efeitos, foi aceite pelo Chefe da Repartição de Finanças do 11º Bairro Fiscal de Lisboa.

b) Igualmente foi aceite o pagamento da contribuição industrial na importância de 155.899.066\$00 efectuado em 29/06/1988 (fls. 17).

c) A impugnante não pode considerar como custo do exercício a verba de 98.383.334\$00 referente a imposto extraordinário sobre lucros, que pagou em 1987 em virtude do disposto no ofício circular n.º 164 da 3ª Direcção de Serviços da DGCI.

d) Por despacho de 21/11/1986, do Sr. Secretário de Estado para os Assuntos Fiscais, confirmado por despacho de 16/1/87, foi revogado o despacho de 16/8/83 que considerava o Imposto Extraordinário como custo do exercício a partir do ano de 1986.»

Foi com base nesta factualidade que a sentença recorrida julgou procedente a impugnação fundamentando-se essencialmente nas seguintes considerações:

«... O art.º 26º do C.C. Industrial enumera a título exemplificativo elementos negadores do apuramento final do lucro tributável, os custos ou perdas imputáveis ao exercício considerado.

No seu ponto n.º 6 são considerados custos ou perdas ao exercício os encargos fiscais a que o contribuinte esteja sujeito, sem prejuízo do disposto no art.º 37º daquele Código, segundo o qual só pode encarar-se como custos ou perdas do exercício a contribuição industrial, os impostos complementar, mais-valias e aqueles cujas colectas são dedutíveis nos termos das alíneas a) a c) do art.º 89º da C.C. Industrial.

Ora, o imposto extraordinário sobre lucros pago em 1986 porque se enquadra no art.º 26º e não se mostra excluído pelo art.º 37º tem na realidade de ser considerado como custo».

Opinião contrária tem o recorrente, como decorre das suas alegações e conclusões.

A questão fundamental e única é a de saber se o imposto extraordinário sobre lucros criado pelo art.º 33º do Dec.Lei 119-A/83 de 28/2 (que pôs em execução o Orçamento do Estado para 1983) deve considerar-se custo para efeitos fiscais, na determinação da ma-

téria colectável de contribuição industrial, enquadrável o n.º 6 do art.º 26º do C.C.I..

Sustenta o recorrente que "os custos referidos no art.º 26º são considerados indispensáveis à realização dos proveitos e simultaneamente à manutenção da fonte produtora" e que "o imposto extraordinário sobre lucros só existe se houver rendimento colectável, como a própria contribuição industrial se insere no mesmo âmbito e natureza aquele não é considerado custo por força da alínea c) do citado art.º 37º".

Vejam os.

Segundo o n.º 6 do art.º 26º do C.C. Industrial são considerados como custos imputáveis ao exercício "os encargos fiscais e parafiscais a que estiver sujeito o contribuinte, sem prejuízo do disposto no art.º 37º".

Neste artigo excluem-se do âmbito dos custos ou perdas entre outros, e segundo a al. a) a contribuição industrial, o imposto complementar, o imposto de mais-valias e as contribuições e impostos cujas colectas são dedutíveis nos termos das alíneas a) e b) do art.º 89º (que se referem a imposto de capitais e a contribuição predial).

Portanto, nos termos dos arts.º 26º n.º 6 e 37º c) consideravam-se, para além de outros, como custos ou perdas imputáveis ao exercício os encargos fiscais e parafiscais a que estivesse sujeito o contribuinte, com excepção da contribuição industrial, o imposto complementar, o imposto de mais-valias e os já referidos impostos e contribuições cujas colectas são dedutíveis ao abrigo das alíneas a) e b) do art.º 89º.

A jurisprudência deste STA, com realce para o Acórdão de 8.5.91, Rec. 13066 in Ap. DR pag. 533 e segs. confirmado pelo Pleno desta Secção, Ac. de 6.12.92 - Rec. 13.066, e o recente Ac. de 2.3.95 Rec. 16.567, tem defendido que na determinação do lucro tributável em contribuição industrial a regra era a dedutibilidade de todos os encargos fiscais como custos, sendo pois excepcional, insusceptível de aplicação analógica a norma do art.º 37º c) do C.C.I. que não permitia a dedução dos impostos nela elencados.

O imposto extraordinário sobre lucros, como encargo fiscal que era, só não seria dedutível como custo na determinação do lucro tributável se coubesse no conceito de contribuição industrial (cfr. último aresto citado).

Trata-se de um imposto diferente da contribuição industrial nem é um adicional desta pois não tinha vocação para durar indefinidamente como era a contribuição industrial, apresenta-se como um imposto temporário (duração anual) e por isso diferentes eram também as regras de tributação: mesmo que os contribuintes estivessem temporariamente isentos de contribuição industrial, não deixavam de ser tributados em imposto extraordinário. De tal benefício de isenção de contribuição industrial só os permanentemente isentos beneficiavam igualmente de isenção de imposto extraordinário sobre lucros.

Tudo para dizer e concluir, com o Ac. do Pleno citado que o imposto extraordinário sobre lucros era meramente dependente que não acessório da contribuição industrial para os contribuintes temporariamente isentos, sendo ambos inassimiláveis quanto ao regime legal o que significa que são impostos diferentes, enquadrando-se aquele no conceito de encargos fiscais com custos previstos no n.º 6 do art.º 26º do C.C. Industrial.

Esta regra do n.º 6 do art.º 26º só poderia ser restringida, como veio suceder, pela nova redacção dada a al. c) do art.º 37º do mesmo

diploma através do Dec. Lei 95/88 de 21/3, donde se extrai que o legislador não pretendeu introduziu-lhe efeitos retroactivos, sendo, pois inovador e não de carácter interpretativo, pelo que, como bem observa o Exm.º Magistrado do Ministério Público, como se vê da matéria de facto e aceite, o imposto em causa refere-se ao ano de 1987, antes, pois da entrada em vigor do mencionado Dec. Lei 95/88.

De tudo quanto se disse, obviamente que a sentença recorrida fez correcta interpretação a lei e sua aplicação aos factos que, por isso, deve manter-se na ordem jurídica por não ter violado nenhum dos preceitos citados.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso confirmando-se a sentença recorrida.

Sem custas por delas estar isenta a recorrente.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Manuel Fernandes Dias — João José Coelho Dias. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Contribuição industrial. Créditos incobráveis (artº 34º do CCI).

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *Créditos incobráveis, para efeitos do artº 34º do CCI, são apenas os que resultem de processo de execução, falência ou insolvência;*
- II — *Os créditos pedidos em acção declarativa cível não são considerados como fiscalmente incobráveis;*
- III — *A transacção em acção declarativa, mediante a qual se reduziu o pedido, não pode servir para considerar como crédito incobrável o montante transigido, pois essa transacção resultou do acordo das partes.*

Recurso: 18.615. Recorrente: CORUL — Construções e Reparações Urbanas, Lda.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exm.º Cons.º Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Com fundamento em vício de forma (falta de fundamentação) e vício de violação de lei (violação dos arts 34º, 26º, 8º, 33º, al. c), e 138º e 4º, do Código da Contribuição Industrial), CORUL — Construções e Reparações Urbanas, Lda., com sede na Rua Conde de Sabugosa, 4 — 5º Esqº, 1700 LISBOA, impugnou judicialmente o acto de liquidação de contribuição industrial — Grupo A, referente ao ano de 1985, praticado pela Repartição de Finanças do 14º Bairro Fiscal de Lisboa, pedindo a sua anulação contenciosa.

Por sentença de fls. 40 a 53, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (10º Juízo) julgou a impugnação im procedente.

Não se conformando com a sentença, dela recorreu a contribuinte para este STA, pedindo a sua revogação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

- a) A ora alegante facturou à sociedade Praia-Longa Sociedade de Empreendimentos Turísticos e Imobiliários SARL diversos trabalhos que efectuou no âmbito da sua actividade;
 - b) A referida sociedade não pagou parte dessa facturação;
 - c) A ora alegante intentou acção judicial para pagamento da quantia de 76.199.534\$00;
 - d) Por acordo judicial as partes acordaram pôr termo à lide judicial tendo a A. reduzido o pedido para 60.000.000\$00;
 - e) A ora alegante em conformidade com a transacção contabilizou como custos a diferença ou seja 16.199.534\$00;
 - f) Prestou à Direcção Distrital de Finanças todos os esclarecimentos que lhe foram pedidos;
 - g) Em 24/10/90 foi notificada da liquidação da Contribuição Industrial, do Imposto Extraordinário sobre lucros e juros compensatórios no montante de 15.034.896\$00;
 - h) A ora alegante impugnou com fundamento na ilegalidade do acto de liquidação, por vício de forma e violação da lei;
 - i) Invocou nomeadamente o artº 138 § 4º e artº 70 § 4º, como artigos violados;
 - j) Invocou igualmente o artº 34 e a alínea c) do artº 33 do C.C.I.;
 - l) A douta sentença negou provimento à Impugnação não anulando o acto de liquidação;
 - m) Afastou o vício de forma com fundamento no facto do Impugnante não se ter socorrido do disposto no artº 31 da LEPTA, (actual 22 nº 1 e 21 nº 2 do CPT);
 - n) Admitiu a existência de divergência entre a Administração e o contribuinte e sua subsunção do caso na provisão do artº 138, mas conclui que se tratava tão só de uma preterição de formalidades;
 - o) Exclui do caso em apreço a aplicação do artº 34 com fundamento em que se tratava de uma transacção em processo declarativo;
 - p) Exclui igualmente a aplicação da alínea c) do artº 33;
 - q) Salvo o devido respeito não fez a sentença a melhor aplicação do direito;
 - r) O vício de forma por falta de fundamentação consuma-se pela ausência de fundamentação de facto e de direito e não pelo facto do destinatário do acto não a requerer;
 - s) A violação do artº 138 conjugado com o § 4º do artº 70 do C.C.I. consubstancia um vício de violação da lei de fundo, uma vez que o legislador impõe um dever específico de fundamentação donde decorre um direito específico para o contribuinte;
 - t) O artº 34 do C.C.I. é aplicável ao caso em apreço, e uma aplicação literal do artigo implica um resultado injusto que o interprete sempre deve afastar;
 - u) O custo considerado pela ora alegante implicou um não custo para a sua contra-parte no processo onde ocorreu a transacção, tendo o resultado fiscal sido exactamente o mesmo;
 - v) Se não se considerasse custo nos termos do artº 34 do C.C.I. ter-se-ia de considerá-lo nos termos da alínea c) do artº 33 conjugado com o § 8º do artº 26 do mesmo Código;
 - x) A sentença ao decidir em contrário fez uma aplicação da lei que conduziu a um resultado manifestamente injusto e inadequado.
- Contra-alegou a Fazenda Pública, sustentando a bondade da sentença recorrida.

O Dº Procurador-Geral-Adjunto deste STA emitiu douto parecer, nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso.

Corridos os vistos cumpre decidir, sendo certo que a 1ª Instância fixou a seguinte matéria de facto:

- a) A impugnante encontra-se colectada na Repartição de Finanças do 14º Bairro Fiscal de Lisboa pelo sistema do Grupo A da Contribuição Industrial — vide informação de fls. 20 e documentos juntos com a mesma;
 - b) Em face da análise interna da declaração M 2 foram efectuadas correcções, a crescer, no valor de 17.085.061\$00 — vide Mapa de Apuramento M/27-S junto aos autos a fls. 21;
 - c) Em consequência dos factos referidos em b) o lucro tributável passou de 4.407.893\$00 para 21.492.954\$00, o que originou uma liquidação adicional de Contribuição Industrial, Imposto Extraordinário sobre Lucros e respectivos juros compensatórios, tudo no valor de 15.034.896\$00 — vide doc. de fls. 25;
 - d) A correcção a crescer que originou a liquidação ora impugnada respeita a “Custos dos Exercícios Posteriores”, no montante de 16.199.534\$00 — vide linha 17 do Mapa de Apuramento M/27-G junto aos autos a fls. 21;
 - e) A correcção referida em d) fundamenta-se nos esclarecimentos prestados pela impugnante e que constam do documento junto aos autos a fls. 14, cujo o teor se dá, aqui, por inteiramente reproduzido, entendendo a A.F. que a situação aí descrita não se enquadra no disposto no artº 34º do CCI — cfr. doc. de fls. 21;
 - f) Com efeito, e de acordo com os esclarecimentos prestados pela impugnante aquela verba respeitante a “Custos de Ex. Anteriores” reporta-se à correcção de dívida da PRAIALONGA à impugnante, “de 76.199.534\$40 para 60.000.000\$00, por acordo entre as partes de 20/12/85, formalizado no 7º Juízo do Tribunal Cível da Comarca de Lisboa, conforme Termo de Transacção” — vide doc. de fls. 14;
 - g) A impugnante propôs no Tribunal Cível da Comarca de Lisboa uma acção declarativa contra a sociedade Praia-Longa — Sociedade de Empreendimentos Turísticos e Imobiliários, SARL, na qual pedia a condenação desta a pagar-lhe a quantia de 76.199.534\$00, acrescida de juros vincendos até ao efectivo pagamento e ainda nas custas e procuradoria — vide doc. de fls. 8 a 12;
 - h) Esta acção terminou por transacção entre as partes. Naquela transacção a impugnante reduziu o pedido formulado para 60.000.000\$00, tendo, entre outras cláusulas ficado acordado que as custas em dívida a juízo seriam suportadas em partes iguais dando-se por mutuamente compensadas as custas de parte e a procuradoria — vide “termo de transacção” de fls. 13 dos autos, aqui, dado por reproduzido para todos os efeitos legais;
 - i) A impugnante foi notificada através do ofício datado de 24-10-90, nos termos do § 1º do artº 102º do CCI, para, no prazo de 15 dias, pagar a importância de 15.034.896\$00 referente a Contribuição Industrial, Imposto extraordinário Sobre Lucros e respectivos Juros compensatórios, sob pena de se proceder a cobrança virtual, conforme documento junto aos autos a fls. 25, aqui, dado por reproduzido para todos os efeitos legais;
 - j) A abertura do cofre ocorreu em 21-12-90, tendo a petição inicial dado entrada em 14-1-91 — vide informação de fls. 20 e petição inicial.
- 2º Fundamentos

O primeiro fundamento do recurso consta das conclusões r) e s): falta de fundamentação do acto tributário, não atendida pela sentença recorrida.

A este respeito cumpre referir que no probatório da sentença consta toda a fundamentação do acto tributário, a saber e resumidamente:

- b) correcções feitas pelo Fisco à declaração M/2;
- c) ter passado o lucro tributário de 4.407.893\$00 para 21.492.954\$00;
- d) a correcção diz respeito a custos de exercícios anteriores no montante de 16.199.534\$00;
- e) esclarecimentos prestados pela recorrente;
- f) correcção da dívida da PRAIALONGA;
- g) transacção em tribunal;
- h) redução do pedido em acção judicial;

Por isso, o acto de liquidação está mais do que fundamentado, pelo que improcedem as conclusões r) e s).

Na conclusão t), diz a recorrente que o artº 34º do CCI é aplicável ao caso em apreço, pois uma aplicação literal do artº implica um resultado injusto que o intérprete sempre deve afastar.

Nos termos do artº 34º do CCI, “os créditos incobráveis só são de considerar como custos ou perdas do exercício na medida em que tal resulte de processo de execução, falência ou insolvência”.

A Mª Juíza a quo fez uma interpretação declarativa deste preceito, pelo que excluiu do seu âmbito as transacções feitas em acção declarativa ordinária em tribunal judicial.

A recorrente pretende que se faça uma interpretação extensiva dessa norma, por forma a nela se ler além dos processos de execução, falência ou insolvência, também os processos comuns sob forma ordinária, mesmo que os mesmos tenham terminado por transacção homologada pelo juiz.

Terá de fazer-se uma interpretação extensiva?

O artº 34º referiu-se exclusivamente aos processos de execução, falência ou insolvência, pelo facto de estes processos serem os únicos pelos quais se pode verificar que o devedor (executado, falido ou insolvente) não tem mais bens para pagar o que deve. Enquanto o devedor tiver bens suficientes para pagar coercivamente, o crédito não é incobrável, mas cobrável. Os processos para declaração de falência ou insolvência são processos para liquidação de patrimónios, enquanto que o processo de execução é um processo de natureza administrativa destinado a apreender bens do devedor e com o produto da sua venda dar pagamento ao credor. No fundo, este também é um processo destinado, se necessário, a liquidar a património do devedor. Só com estes processos se fica com a certeza de que o crédito do credor é incobrável ao devedor.

Já um processo comum sob a forma ordinária para condenação, destina-se a exigir a prestação de uma coisa ou dum facto, pressupondo ou prevenindo a violação de um direito (artº 4º, nº 2, al. b), do CPC). Por meio de uma acção ordinária de condenação não é possível saber se o devedor, ou pretendo devedor, tem ou não bens para pagar a sua pretensa dívida.

Mas se uma acção ordinária de condenação não cai no âmbito do artº 34º do CCI, muito menos cai o caso de uma transacção efectuada numa acção dessas. Com efeito, a transacção é um contrato pelo qual as partes previnem ou terminam um litígio mediante recíprocas concessões (artº 124º, nº 1, do Código Civil). Mas, como contrato que é, não pode o mesmo ser entendido como um acto

judicial, ainda que a transacção tenha tido lugar em juízo e seja, por essa razão, judicial. Com efeito, o juiz, quando homologa uma transacção, não entra na apreciação da legalidade dessa transacção quando se trate de direitos disponíveis, como é o caso. Note-se que o Prof. ALBERTO DOS REIS sustentava que a sentença que homologue uma transacção é um acto administrativo e não um acto jurisdicional, pois é um acto de jurisdição voluntária e não de jurisdição contenciosa (cfr. Boletim da Faculdade de Direito 1939, pág. 480). Como se diz no artº 300º, nº 3, do CPC, o juiz verifica se pelo seu objecto (disponível ou indisponível) e pela qualidade das pessoas que nela intervieram a transacção é ou não válida. Não pode o juiz impedir uma transacção pelo facto de entender que a mesma não é justa ou que uma das partes está a ser prejudicada. Isso não cabe nas funções do juiz mas na autonomia da vontade das partes ou na liberdade contratual consagrada pelo artº 398º, nº 1, do Código Civil.

A Mº Juíz a quo entendeu que a transacção em causa mais não é que uma desistência parcial do pedido formulado. Mas esta conclusão não está totalmente certa, pois uma transacção e uma desistência, mesmo parcial, são coisas diferentes, como logo resulta do artº 287º, al. d), do CPC. A transacção modifica o pedido (artº 294º do CPC), enquanto a desistência extingue, nessa medida, o direito que se pretendia fazer valer (artº 295º do CPC).

Mas resumindo e concluindo: a sentença homologatória de transacção feita numa acção ordinária de condenação não pode, de todo em todo, cair no âmbito do artº 34º do CCI. Essa norma é excepcional e pode ser sujeita a interpretação extensiva mas não a uma aplicação analógica (artº 11º do Código Civil).

Ora, o que a recorrente pretendia era que se fizesse uma aplicação analógica desse artº 34º. Mas se o legislador, para prevenir fraudes, quis apenas que os créditos incobráveis resultassem de processos de execução, falência ou insolvência, não pode o intérprete, com abuso manifesto das suas funções, extravasar dos limitados termos da lei.

Por estas razões, improcedem as conclusões t) e u) do recurso.

Na conclusão v), a recorrente pretende considerar o referido crédito incobrável ao abrigo do artº 33º, al. c), conjugado com o 8º do artº 26º do CCI.

Ora, a Mª Juíza a quo já demonstrou claramente que aquelas normas não são aplicáveis ao caso sub judicio. Para que a verba em causa pudesse constituir uma provisão era necessário que a mesma se destinasse a ocorrer a obrigações e encargos derivados de processos judiciais em curso, o que não foi o caso dos autos. E não existindo crédito, porque extinto, não poderá ser constituída uma provisão que tenha por fim cobrir um crédito para cobrança duvidosa.

Por isso, improcedem todas as conclusões do recurso.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os do STA em negar provimento ao recurso e em confirmar a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, sendo a procuradoria de 60% da taxa de justiça.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.**Assunto:**

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do Tribunal Tributário de 1.ª instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Recurso n.º 18 954. Recorrentes: Hélio Carvalho, L.^{da} e Fazenda Pública; Recorridos: os mesmos; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Vítor Meira.

«Hélio de Carvalho, Lda.» deduziu embargos de terceiro à penhora efectuada na execução movida contra «Nuno Carvalho, Lda.» invocando a propriedade e a posse dos empilhadores penhorados. Por sentença do M.º Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga foi declarada a caducidade do direito de embargar e condenada a embargante como litigante de má fé.

Inconformada com a decisão recorreu a embargante para este Supremo Tribunal Administrativo, formulando as seguintes conclusões:

I — A recorrente, pessoa jurídica diversa da executada é terceira em relação à execução fiscal.

II — Não consta dos autos que alguém tivesse praticado qualquer acto em sua representação.

III — A recorrente provou ser dona e possuidora exclusiva dos bens penhorados.

IV — O fiel depositário e gerente da executada não é sócio da embargante/recorrente, nem esta deu a conhecer a realização da penhora dos bens em causa.

V — O ónus da prova para infirmar os factos alegados sobre a data tempestiva dos embargos competia à Fazenda Nacional.

VI — Esta limitou-se a dizer que a executada tinha o mesmo gerente que a embargante, o que é manifestamente linear.

VII — A douta sentença violou o art.º 319º do Cód. Proc. Tributário.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público juntou parecer no sentido da incompetência hierárquica do Supremo Tribunal Administrativo para conhecer do recurso por o mesmo não ter por fundamento exclusivo matéria de direito.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos, cumpre decidir.

Antes de entrarmos na apreciação das questões colocadas pela recorrente há que analisar a competência do Tribunal, questão prévia suscitada pelo Ministério Público.

Nos termos dos artigos 167 do CPT e 32 n.º 1 alínea b) do ETAF, este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Não importa, porém, para a determinação da competência do tribunal, saber se a matéria de facto invocada é ou não relevante para a decisão por aquela questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como este Supremo Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros arestos, na esteira do ensinado pelo

Prof. Manuel de Andrade, a competência afere-se pelo «quid disputatum» e não pelo «quid decimum».

Resulta das conclusões das alegações da recorrente, como vem referido pelo Ministério Público, que nas mesmas vem invocadas questões de facto não constantes da decisão recorrida, como sejam: ter provado ser dona e possuidora exclusiva dos bens penhorados, não ser o fiel depositário e gerente da executada sócio da recorrente e não lhe ter ela dado a conhecer a realização da penhora dos bens em causa. Estamos pois perante questões de facto determinantes da incompetência deste Tribunal.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para o efeito o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Custas pela recorrente, fixando em 15.000\$00 a taxa de justiça e em 40% a procuradoria.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.**Assunto:**

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do Tribunal Tributário de 1.ª Instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Recurso n.º 19.158. Recorrente: MARINA — Comércio de Perfumarias e Cabeleireiros, Ld.^a. Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Exm.º Conse.º. Dr. Vítor Meira.

“Marina — Comércio de Perfumarias e Cabeleireiros, Limitada” deduziu oposição à execução contra si instaurada para cobrança de juros compensatórios respeitantes ao IRC de 1989, no montante de 237.195\$00, pedindo a anulação do acto tributário de liquidação. Por sentença da M.ª Juíza do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa foi a oposição julgada improcedente por se pretender discutir nela a ilegalidade em concreto.

Inconformada com tal decisão dela recorreu a oponente para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua revogação, formulando as seguintes conclusões:

1 - O recorrente pretendeu entregar impugnação judicial e disso foi impedido pelos Serviços da Administração Fiscal.

2 - A matéria de facto dada como provada consta da douta sentença recorrida.

3 - Não existiu processo administrativo de notificação ao recorrente para pagamento correspondente ao acto tributário de liquidação do presente recurso.

4 - Foi entregue petição de oposição à execução nos termos do artº 120º do C.P.T. - impugnação judicial - onde se pedia a anulação do acto tributário de liquidação de juros compensatórios no valor de 237.195\$00 referentes a IRC do ano de 1989, com a consequente extinção de execução.

5 - Por força do artº 2º alínea f) do C.P.T. é aplicável o artº 199 nº 1 do Código de Processo Civil.

6 - Os requisitos de petição da impugnação judicial encontravam-se totalmente preenchidos a saber:

a) O tribunal competente é o mesmo.

b) Qualquer das peças processuais - oposição à execução ou impugnação judicial - deveria ser entregue na mesma Repartição de Finanças.

c) A oposição à execução deu entrada dentro do prazo para a impugnação judicial, devidamente articulada e dirigida ao tribunal competente.

d) Identificou-se a liquidação considerada ilegal, pedindo-se nessa petição depois de expostas as razões da arguição da ilegalidade, a anulação da respectiva liquidação.

e) Indicou-se o valor do processo.

7 - Estão assim preenchidos os requisitos exigidos pelo artº 127º do C.P.T.

8 - O princípio da economia processual, e a atribuição do poder emergente do princípio do inquisitório nos termos expostos, ao Meritíssimo Juíz, têm como consequência a filosofia da convolução processual como grande princípio do Direito Tributário.

9 - A garantia jurisdicional administrativa requer o alargamento dos poderes tradicionalmente reconhecidos aos juízes do contencioso administrativo e tributário. A tutela jurisdicional terá de consistir numa protecção efectiva que só poderá alcançar-se reconhecendo o juiz administrativo e tributário, como juiz de amparo.

10) O pedido consistiu na anulação do acto tributário de liquidação de juros compensatórios, sendo a extinção da execução consequência dessa anulação.

11 - Por tudo isso, o Meritíssimo Juíz do Tribunal “a quo” não deveria ter indeferido liminarmente a petição de oposição à execução, mas ter proferido despacho a convolar a sua tramitação como processo de impugnação nos termos dos artigos 131º e segs. do C.P.T.

12 - A não ser assim entendido, cairemos na situação radical de se poderem extrair títulos executivos de dívidas inexistentes e serem cobradas sem qualquer possibilidade justa de atacar o acto ilegal.

13 - Por todo o exposto requer-se a V. Exas. que seja revogado o despacho do Meritíssimo Juíz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, e que seja substituído por outro admitindo a petição, fazendo-se seguir como processo de impugnação nos termos dos artigos 131º e seguintes do C.P.T. pois só assim se poderá fazer justiça.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal Administrativo para o conhecimento do recurso por nas conclusões das alegações a recorrente sustentar a ocorrência de factos não dados como provados na decisão recorrida, sendo a competência uma ques-

tão prévia que tem de ser decidida abstraindo da solução de direito que o Tribunal “ad quem” tomaria se fosse competente.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos, cumpre decidir.

Antes de apreciarmos as questões colocadas pela recorrente há que conhecer da questão da competência suscitada pelo Ministério Público.

Nos termos dos artigos 167 do CPT e 32 nº 1 alínea b) do ETAF, este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Não importa todavia para a determinação da competência do tribunal saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a decisão por a questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como tem vindo a ser decidido em inúmeros acórdãos deste Tribunal, na esteira do ensinamento do Prof. Manuel de Andrade, a competência afere-se pelo “quid disputatum” e não pelo “quid decisum”.

No caso vertente a recorrente refere nas suas alegações e conclusões vários factos que não foram considerados provados na sentença recorrida, como sejam: ter pretendido entregar impugnação judicial sendo impedida de o fazer pelos serviços da Administração Fiscal, não existir processo administrativo de notificação para pagamento relativo ao acto tributário de liquidação, ter entregue petição de impugnação pedindo a anulação do acto tributário. Assim, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pela recorrente, fixando em 15.000\$00 a taxa de justiça e em 40% a procuradoria.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Oposição à execução fiscal. Dedução. Prazo judicial.

Doutrina que dimana da decisão:

O prazo de 20 dias para deduzir oposição à execução fiscal é um prazo judicial ou processual pelo que se conta nos termos do artº 144º nº 3 do C. P. Civil e não de acordo com o artº 279º do Cód. Civil.

Recurso n.º 19 353, em que foi recorrente José Carlos Matos Farias e recorrido a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

José Carlos Matos Farias, identificado nos autos não se conformando com a decisão que rejeitou liminarmente a oposição a execução fiscal a correr termos no Tribunal Tributário de 1ª instância de Castelo Branco, com fundamento em intempestividade, da mesma interpõe recurso directamente para este Supremo Tribunal Administrativo cujas alegações apresentam o seguinte quadro compulsivo:

— 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 um contra-acção a um processo já em curso.

— O Despacho recorrido violou as conjugadas disposições dos art.ºs 49º 3 e 285º 1 todos do C.P.T. e 144º 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.º 8º n.º 3 do Cód. Civil).

Pelo exposto deve reparar-se o agravo, e em consequência, revogar-se o despacho recorrido por outro que não seja de rejeição pelo motivo porque o foi”.

Admitido o recurso por despacho judicial de fls 64, subiram os autos, sem contra-alegações, a este STA onde o Exmº Procurador Geral Adjunto emitiu duto parecer no sentido de que o recurso merece provimento lembrando que a jurisprudência deste STA vai no sentido de caracterizar o prazo para deduzir a oposição a execução como um prazo judicial, jurisprudência que é de manter.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Em sede factual considerou-se no despacho recorrido que o oponente foi citado no processo de execução fiscal em 4 de Outubro de 1994.

A oposição deu entrada na RF em 26 de Outubro de 1994, portanto no vigésimo segundo dia a seguir à citação.

O prazo para a dedução de oposição é de 20 dias nos termos do disposto no art.º 285º n.º 1 alínea a) do C.P.T.

Daqui partiu o Mmº Juiz para o entendimento de que, não obstante reconhecer que a própria jurisprudência deste Tribunal ter vindo a decidir no sentido de considerar o prazo como judicial, acabou por decidir em sentido contrário, qual seja o de que o prazo da oposição tem natureza substantiva pelo que no caso em apreço concluiu que foi deduzido fora do prazo legal.

Diferente, como se extrai das conclusões, é a tese do recorrente que, perfilhando a jurisprudência deste STA defende, como é apoio do Exmº Magistrado do Ministério Público, que o prazo para a oposição à execução fiscal é de natureza judicial, do que resulta a tempestividade da deduzida oposição.

A questão que se coloca é, pois, a de saber qual a natureza do referido prazo, se é substantiva ou de caducidade em que é contínuo, correndo seguidamente mesmo durante os sábados, domingos e fe-

riados, ou se é um prazo judicial ou processual suspendendo-se durante as férias, domingos, sábados e dias feriados.

No primeiro caso, contar-se-ia de acordo com o preceituado no art.º 279º do Cód. Civil sem qualquer interrupção ou suspensão excepto se o prazo terminar em domingo ou dia feriado caso em que se transfere o termo para o primeiro dia útil, sendo as férias equiparadas aos domingos e feriados (alin. e) do mesmo artigo).

Já, porém, na segunda hipótese, sendo de considerar o referido prazo como prazo judicial contar-se-á de acordo com a regra legal estabelecida no art.º 144º 3 do C.P.C. (redacção do Dec. Lei 381-A/85 de 28/9), suspendendo-se durante as férias, sábados, domingos e dias feriados.

A jurisprudência deste STA tem sido no sentido de qualificar o prazo para deduzir oposição à execução como prazo judicial ao qual se aplica portanto o n.º 3 do art.º 143º do C.P.C. ”ex vi” do art.º 2º f) do C.P.T., não se descortinando qualquer razão para alterar este entendimento jurisprudencial que é de manter (cfr. por todos Acs de 22.2.95 — Rec. 18115).

E que como também defendem Alfredo J. de Sousa e Silva Paixão no C.P.T. comentado e anotado 2ª edição pág 563, ”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 e por isso na contagem do prazo não se incluem os sábados, domingos e férias judiciais, não cabendo pois no âmbito de aplicação do n.º 2 do art.º 49º do C.P.T. mas sim no n.º 3 deste artigo que remete para os termos do C.P.C.

De acordo com o preceituado no art.º 285º 1 do C.P.T, a oposição pode ser deduzida no prazo de 20 dias a contar:

- a) Da citação pessoal ou, não a tendo havido, da primeira penhora;
- b) Da data em que tiver ocorrido o facto superveniente ou do seu conhecimento pelo executado.

Descendo ao caso dos autos, considerou-se no despacho recorrido, em sede probatória, que o oponente foi citado no processo de execução fiscal em 4 de Outubro de 1994 e a oposição deu entrada na R.F em 26 de Outubro de 1994.

Ora de acordo com o que vem defendido, descontando os sábados, domingos e feriados, obviamente que o prazo judicial de 20 dias teria o seu termo ”dias a quo”, seguramente, para além do dia 26 de Outubro.

Donde se conclui que a referida oposição é manifestamente tempestiva e que o despacho liminar de indeferimento não pode manter-se na ordem jurídica.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido que será substituído por outro que não seja de rejeição por intempestividade da oposição.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — José Joaquim Almeida Lopes — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Recurso nº 19.415, em que são recorrente Algarocha - Gestão de Complexos Turísticos, Lda., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exmº. Conselheiro Drº. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

ALGAROCHA - Gestão de Complexos Turísticos, S.A., inconformada com o despacho do relator que só em parte atendeu a sua reclamação da conta de fls.119, dele reclama para a conferência, ao abrigo do artigo 9º, 2, da LPTA, concluindo assim a sua alegação:

A — O que importa levar em conta, para efeitos de custas, na presente questão, é o valor da exploração comercial do estabelecimento (trespasse e arrendamento), e não o valor do imóvel onde se exerce aquela exploração;

B — ALGAROCHA, S.A. deduziu embargos de terceiro apenas em relação ao bem de que é titular - exploração do estabelecimento hoteleiro - e não em relação ao imóvel, uma vez que este não lhe pertence, utilizando-o apenas como arrendatário;

C — A condição de arrendatário de ALGAROCHA resulta, com evidência, da petição de embargos de terceiro e do douto Acórdão do STA;

D — O valor ponderável para efeito de custas jamais foi referido em qualquer instância judicial, pelo que a ora reclamante apenas tomou conhecimento do mesmo no acto da notificação da conta;

E — Sendo o valor de 282.073.058\$00 acentuadamente superior ao valor da exploração do estabelecimento hoteleiro (que não poderá incluir o valor do imóvel), o mesmo não poderá traduzir o valor tributário, mas, sim, o valor processual previsto no artigo 305º, 2, do CPC;

F — No caso presente, o valor da causa não é líquido, uma vez que o valor fixado pela Repartição de Finanças de Portimão diz respeito à unidade hoteleira globalmente considerada, imóvel incluído;

G — O Supremo Tribunal Administrativo poderá fixar o valor para efeitos de custas nos termos do artigo 12º, 1, do C.C.J. e conforme jurisprudência pacífica.

Adrede notificada (nº3 do artigo 700º do CPC), a Fazenda Pública não se pronunciou sobre tal reclamação.

O Exmº. Magistrado do Ministério Público é de parecer que o despacho do relator deve ser confirmado.

Colhidos vistos suplementares, cumpre decidir.

O "thema decidendum" circunscreve-se à determinação do valor dos presentes embargos de terceiro para efeitos de custas neste Supremo Tribunal. É que, nos termos do artigo 138º, 5, do Código das Custas judiciais (aplicável "ex vi" do artigo 66º da Tabela das Custas no STA), «as reclamações só podem ser apresentadas nos tribunais onde as contas tenham sido elaboradas».

Daí que, apesar de na conta de fls.119 se inserirem os montantes das contas efectuadas nas instâncias, este tribunal de revista é hierarquicamente incompetente para, aqui e agora, as apreciar, designadamente no que tange ao valor do processo nelas considerado.

Debrucemo-nos, pois, sobre o valor do processo considerado na conta do recurso conhecido neste STA.

A matéria relativa ao valor da causa tem o seu assento nos artigos 305º a 319º do Código de Processo Civil, subsidiariamente aplicável.

No primeiro daqueles preceitos, logo se mostra a existência de duas espécies de valores:

a) O que respeita à determinação da competência do tribunal, forma do processo e alçada;

b) O fixado para efeito de custas.

Nos termos do nº3 do citado artigo 305º, «para o efeito das custas e demais encargos legais, o valor da causa é fixado segundo as regras estabelecidas na legislação respectiva».

Reproduzindo a alínea h) do nº1 do artigo 8º do Código das Custas Judiciais, a alínea d) da 3ª parte (respeitante ao processo de execução) do nº1 do artigo 7º do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos (RCPCI) estabelece que o valor atendível para efeito de custas nos embargos de terceiro é o dos bens embargados.

Como bem realçam os Drs. Alfredo de Sousa e Silva Paixão no seu CPT Comentado e Anotado, 2ª edição, pág.675, nota 107 ao artigo 319º, "é óbvio que tal valor, que há-de ser, também, o valor processual, será o que constar do respectivo auto de penhora".

E já anteriormente, na nota 75 ao mesmo preceito, os mesmos autores sublinham que "a petição de embargos tem de conter a indicação do valor do processo, que corresponderá ao valor dos «bens embargados», que constará do respectivo auto de penhora.

"O valor dos «bens embargados» será, do mesmo modo, o valor atendível para efeitos de custas (sublinhados no original)".

Isto assente, cabe apurar quais os bens embargados neste processo, importando, naturalmente, atentar na petição inicial.

No seu artigo 1º, identifica-se o bem penhorado:

"Unidade Industrial destinada à exploração hoteleira, sita na Av. Tomás Cabreira, Praia da Rocha, Portimão, que se compõe de prédio urbano destinado à exploração hoteleira, confrontando a Norte com Av. Tomás Cabreira, Sul com Praia da Rocha, Nascente com António Negrão Buigel e a Poente com Soc.Foz do Arade, Lda, inscrito na matriz predição urbana da freguesia de Portimão, sob o art.10470, com o valor patrimonial de esc.522.656.000\$00, descrito na Conservatória do Registo Predial da referida freguesia sob o nº03618/300791.

Esta penhora abrange o equipamento discriminado a fls.14, 15, 16, 17, 18, 19, 20 e 21 dos autos que aqui se dá como legalmente reproduzido, que constitui parte integrante da Unidade Industrial com vista à sua exploração".

No artigo 3º da mesma petição de embargos se alega que

"Esta penhora representa um acto abusivo praticado pelos embargos contra a embargante".

A final, formula-se em tal peça o seguinte pedido:

"Devem os presentes embargos ser recebidos e a final julgados procedentes e provados, ordenando-se o levantamento da penhora e mantendo-se a embargante na posse do bem penhorado".

Do explanado surge, com meridiana clareza, que os embargos foram deduzidos à penhora efectuada na execução fiscal em referência, incidente sobre uma "Unidade Industrial" integrada por imóvel urbano e todo o equipamento reclamado pela atinente exploração hoteleira.

Destarte, não traduz a realidade processual o teor do artigo 3º da alegação da reclamação em apreço:

"A ALGAROCHA, S.A. deduziu embargos de terceiro em relação ao direito de que é titular - trespasse e arrendamento - e não em

relação ao imóvel onde é desenvolvida a actividade hoteleira, dado que tal imóvel não é de sua propriedade”.

E, de igual modo, se falseia no artigo 5º quando nele se refere que “(...) o bem embargado em causa só se traduz no direito de trespassar e arrendamento (...)”.

Determinado o bem penhorado logo pelo simples exame da petição inicial, das certidões de fls.29-49 (auto de penhora) e 50 (despacho do chefe da R.F. proferido em harmonia com o estatuído no artigo 323º, 1, a), do CPT) se vê que o respectivo valor para efeitos de custas é o de 600.000.000\$00.

Como assim, para esta acção de processo especial, deveria a embargante, em cumprimento do artigo 467º, 1, e), do CPC, ter declarado, na petição inicial, tal valor. Não o de 282.073.056\$00, correspondente à quantia exequenda.

Sucedem que nem a Fazenda Pública veio aos autos manifestar discordância quanto a esse valor avançado pela embargante nem a instância lançou mão da faculdade conferida pelo artigo 12º do CCJ, subsidiariamente aplicável, “ex vi” artigo 2º do RCPCI (cfr., também, o artigo 315º, 1, do CPC).

Desta sorte e havendo o despacho reclamado acolhido a consolidação de tal valor (vide, Lopes Cardoso, Manual dos Incidentes da Instância, 2ª edição, pág.80, e nºs.2 e 3 do invocado artigo 315º), não podia, aqui e agora, substituir-se aquele pelo valor legal de 600.000.000\$00. Porque obviamente excluída a “reformatio in pejus”: «o julgamento do recurso não pode agravar a posição do recorrente, tornando-a pior do que seria se ele não tivesse recorrido» - Professor Alberto dos Reis, CPC Anotado, vol.V, pág.311.

O que dito ficou bem evidenciado que, contrariamente ao alegado pela embargante, na situação vertente o valor da causa é líquido, por isso que de todo inaplicável o artigo 12º do CCJ.

Improcedem, portanto, todas as conclusões da alegação da reclamante.

Termos em que se acorda desatender a reclamação em apreço, confirmando-se o despacho a que foi oposta.

Custas do incidente pela embargante, fixando-se a taxa de justiça em esc.18.000\$00 (artigo 6º, § 5º, da Tabela).

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Oposição fiscal. Obrigação pública do imposto. Responsabilidade subsidiária. Dívida fiscal constituída em sociedade em que o oponente não foi gerente e cuja responsabilidade pelo pagamento foi posteriormente assumida pela sociedade de que é gerente.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *A obrigação do imposto é uma obrigação pública.*
- II — *Assim a determinação da pessoa sobre que impenda a obrigação da prestação tributária tem de constar expressamente da lei.*
- III — *São assim ineficazes, em relação ao sujeito activo do imposto, os actos ou contratos celebrados pelas partes, nos quais estas transfiram a responsabilidade pelo pagamento dos impostos.*
- IV — *A responsabilidade subsidiária dos gerentes, ao abrigo do artº 16º do C.P.C.L., é uma responsabilidade “ex-lege”, que pressupõe uma presunção de culpa funcional.*
- V — *Mas tal responsabilidade não abrange as dívidas exequendas constituídas em outra sociedade de que não se foi gerente, e cuja responsabilidade pelo pagamento foi posteriormente assumida pela sociedade de que o oponente é gerente por acordo celebrado entre ambas as sociedades.*

Recurso nº 19.800, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Isidro Pereira Rodrigues das Neves. Relator, o Exmº Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. ISIDRO FERREIRA RODRIGUES DAS NEVES, identificado nos autos, opôs-se a uma execução que reverteu contra si.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra julgou a oposição procedente.

Inconformado com esta decisão o REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

1ª. — O autor foi revertido na sua qualidade de responsável subsidiário da sociedade PROPAREDE — Comércio e Indústria de Construção Civil, Lda.

2ª. — Por isso, não podia ele ser julgado parte ilegítima por não ter sido administrador da sociedade Fábrica Lufapo de Faianças e Porcelanas, SARL.

3ª. — Sendo ele responsável subsidiário, podia ele discutir a legalidade em concreto da dívida exequenda — ou mais precisamente a inexigibilidade à Proparede dos impostos que lhe foram imputados e de cuja liquidação foi ela notificada —, através da impugnação judicial, nos termos nº. 2 do artigo 11º. do Código de Processo Tributário;

4ª. — estando, no entanto, vedado tal conhecimento em sede de oposição.

5ª. — Por isso, não podia a douda sentença apreciar os efeitos da cláusula 10º. do “termo de transacção”, de que resultou a imputação à Proparede da dívida exequenda,

6ª. — para mais tendo ela já sido objecto de oposição por parte da Proparede, a qual foi julgada improcedente, com sentença transitada em julgado.

7ª. — Assim, a douda sentença apenas podia decidir sobre a legitimidade do oponente enquanto administrador da PROPAREDE

e pelas dívidas desta, pois foi em tal qualidade que ele foi revertido e citado.

8ª. — O oponente não invocou sequer que não fora gerente da PROPAREDE,

9ª. — nem alegou quaisquer factos susceptíveis de demonstrar a sua falta de culpa.

Contra-alegou o oponente, que traçou o seguinte quadro conclusivo:

1º AS DÍVIDAS REVERTIDAS CONTRA O RECORRIDO PERTENCEM A UMA SOCIEDADE À QUAL, ESTE, FOI, É, E SEMPRE SERÁ COMPLETAMENTE ALHEIO.

2º A SOCIEDADE PROPAREDE, DE QUE O RECORRIDO É SÓCIO, NÃO GEROU AS DÍVIDAS PERTENCENTES À LUFAP, ADEMAIS.

3º ESSAS DÍVIDAS REPORTAM-SE A UM PERÍODO MUITO ANTERIOR À TRANSACÇÃO JUDICIAL.

4º OS GERENTES APENAS PODEM SER RESPONSABILIZADOS PELO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES E IMPOSTOS SE COMULATIVAMENTE SE VERIFICAREM AS DUAS SEGUINTESS CONDIÇÕES:

A) REPORTAREM-SE AS DÍVIDAS AO PERÍODO DO EXERCÍCIO DO SEU CARGO.

B) TER SIDO POR SUA CULPA QUE O PATRIMÓNIO DA DEVEDORA SE TORNOU INSUFICIENTE PARA PAGAR. ORA,

NÓ CASO EM APREÇO NÃO SE VERIFICA NENHUMA DAS CONDIÇÕES.

5º A LEI FISCAL NÃO PERMITE A TRANSMISSÃO “INTER-VIVOS” OU A SUBROGAÇÃO DAQUELA DÍVIDA NOS TERMOS PRETENDIDOS PELA RECORRENTE.

6º A PROPAREDE APENAS ADQUIRIU O ACTIVO IMOBILIZADO (TERRENOS) DA LUFAP PAGANDO POR ISSO O RESPECTIVO PREÇO ACORDADO.

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu parecer, sustentando que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto que o Tribunal “a quo” deu como provada e que não vem questionado:

— o oponente foi citado em 10 de Dezembro de 1992, tendo a oposição sido apresentada em 15 de Janeiro de 1993;

— A citação do oponente foi efectuada por correio, sob registo postal e com aviso de recepção;

— considera-se integralmente reproduzido o teor dos documentos de fls 35 e 36 dos Autos (Termo de Transacção);

— considera-se integralmente reproduzido o teor dos documentos de fls. 47 a 71 dos Autos;

— considera-se integralmente reproduzido o teor dos documentos de fls. 144 e 157 a 161 e 165;

— De acordo com os documentos de fls. 144 e 157 a 161 e informação de fls. 165, a dívida exequenda provém de dívidas ao Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego, por quotizações em dívida relativas ao período de Dezembro de 1977 a Março de 1980; de Contribuição Industrial, grupo-A, do ano de 1982; de Contribuição Predial do ano de 1988; de Imposto de Mais-Valias de 1986; e de Contribuição Autárquica de 1989;

— A certidão de relaxe relativa à Contribuição Industrial, do ano de 1982, está em nome de “Fábricas Lufapo de Faianças e Porcelanas,

S.A.R.L., REP. por Proparede — Com. e Ind. de Const. Civil, Ldª, por decorrência do termo de Transacção citado.

— Contra a execução fiscal, com base nela instaurada, deduziu a Proparede oposição (doc. de fls. 147), que foi julgada improcedente e confirmada, após recurso;

— A dívida proveniente de quotizações para o Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego está em nome da Proparede, com a anotação que tal dívida se reporta às Fábricas Lufapo de Faianças e Porcelanas, SARL, que foi adquirida pela Proparede por transacção, cujo termo foi assinado em treze de Março de mil novecentos e oitenta e dois, débitos cobertos pela garantia bancária prestada pelo Banco Pinto & Sotto Mayor, e dela foi citada a Proparede na execução em causa;

— As restantes dívidas (Contribuição Predial, Imposto de Mais Valias e Contribuição Autárquica) encontram-se em nome da devedora PROPAREDE;

— Considera-se integralmente reproduzido o teor do documento de fls. 91 dos Autos;

— O oponente nunca foi gerente ou esteve ligado à Lufapo;

3. A questão central a resolver é esta:

Podará o gerente de uma sociedade responder subsidiariamente pelas dívidas fiscais originadas, não pela sua actividade, mas sim pela actividade de uma outra sociedade, em relação à qual aquela assumiu, por contrato celebrado entre ambas, a responsabilidade pelo seu pagamento.

A questão haverá de ser dirimida em função do artº 16º do C.P.C.I., preceito aplicável à hipótese posta à consideração deste Tribunal.

Como é sabido os impostos são uma obrigação pública, sujeita ao princípio da legalidade democrática, de reserva absoluta de lei quanto aos seus elementos essenciais (artº 106º, nº 2, da C.R.P.).

Daqui decorre que, quanto ao aspecto subjectivo da relação jurídica respectiva, só são sujeitos passivos do imposto aqueles que estiverem incluídos dentro da categoria de sujeitos enunciada pelo critério legal de atribuição do facto tributário.

Assim, a atribuição a certa pessoa do dever de satisfazer a prestação tributária só pode ser feita por lei.

Mesmo que o dever de satisfazer a prestação tributária seja atribuído a outro sujeito que não seja aquele que está incluído dentro do critério legal de atribuição do facto tributário será a lei a prever o respectivo regime. É o que acontece com a substituição tributária e com a responsabilidade solidária ou subsidiária.

O regime de obrigação pública (do imposto), está assim subtraída ao domínio de vontade e da liberdade contratual.

Assim, são irrelevantes, perante a lei fiscal, todos os actos ou contratos praticados ao abrigo da vontade privada que tenha como escopo a transferência da responsabilidade de satisfação da prestação tributária.

Tais actos ou contratos apenas produzem efeitos no domínio do direito privado entre as partes que os celebram.

Assim, a eventual responsabilidade do oponente pelas dívidas da sociedade originária devedora haverá de ser encontrada na lei abstracto em qualquer caso do termo de transacção referido no probatório da sentença recorrida.

Vejam os a lei.

Disponha o artº 16º do C.P.C.I.:

“Por todas as contribuições, impostos, multas e quaisquer outras dívidas ao Estado, que forem liquidadas ou impostas a empresas ou

sociedades de responsabilidade limitada, são pessoal e solidariamente responsáveis, pelo **período da sua gerência**, os respectivos administradores ou gerentes. . .”.

Daqui decorre que os gerentes são subsidiariamente responsáveis pelas dívidas da sociedade contraídas no **período da sua gerência**.

Período que se deve entender como abarcando quer aquele em que se verifica o facto tributário quer o de cobrança voluntária de contribuição ou imposto.

Mas sendo certo igualmente que, provada a gerência de facto, é de entender que o gerente é sempre responsável pelas dívidas referidas, por se tratar de uma responsabilidade “ex-lege”, baseada num critério de culpa funcional dispensando, pois, a imputação respectiva a um comportamento individual, antes se ligando ao mero exercício do cargo ou função de gerente.

Ora, como as dívidas exequendas não se reportam ao período em que o oponente exerceu as funções de gerente (sendo certo que ele nunca foi gerente da Lufapo) é óbvio que ele não responde pelas respectivas dívidas fiscais.

4. É certo que algumas das dívidas se referem não à Lufapo mas sim à Proparede.

Reportamo-nos ao Imposto de Mais-Valias de 1986, à Contribuição Predial de 1988 e à Contribuição Autárquica de 1989.

Aqui já o oponente poderia eventualmente ser responsabilizado subsidiariamente pelas referidas dívidas fiscais.

Sucedem, porém, que o recorrente não ataca esta vertente da questão nas conclusões das respectivas alegações.

E a relevância das conclusões é determinante, já que constitui jurisprudência corrente que o objecto do recurso é fixado pelas conclusões das alegações (vide Acórdãos do Pleno do S.T.A. de 11/1/89 (A.D. nº 330, págª. 844 e ss.) e da 2ª Secção do S.T.A. de 26/9/90 (A.D. nº 358, págª 1117 e ss.) da 2ª Secção do S.T.A. de 21/12/94 (rec. nº 18.145) e da 2ª Secção do S.T.A. de 17/4/96 (rec. 19.521).

Escreveu-se impressivamente naquele primeiro aresto:

“Entendimento e decisão perfeitamente conformes à lei. É que o dito artº. 690º, nº 1, do C.P.C., na passagem transcrita, exige que a **alegação conclua pela indicação dos respectivos fundamentos** a justificar o pedido. Sempre **independentemente de a alegação no seu desenvolvimento já revelar tais fundamentos**. Isto, para além do mais, porque são as conclusões que delimitam o âmbito do próprio recurso como resulta dos artºs 684º, nº 3 e 690º, nº 1, do C.P.C., e constitui jurisprudência deste Supremo. . . Trata-se de uma inequívoca exigência processual que o julgador não pode dispensar. . .”.

Ora, nas conclusões das alegações o recorrente apenas ataca a sentença numa vertente (qual seja a de ter considerado que o oponente não pode ser responsabilizado pelas dívidas da Lufapo), defendendo posição contrária, a saber: a responsabilidade do oponente pelas dívidas de Lufapo, na medida em que o acervo patrimonial desta foi adquirido pela Proparede, sociedade de que o oponente foi gerente.

Daí decorre que, não tendo sido questionada a sentença nessa parte (ou seja, quanto ao Imposto de Mais-Valias de 1986, à Contribuição Predial de 1988 e à Contribuição Autárquica de 1989) tornou-se ela caso julgado.

A pretensão do recorrente não merece pois acolhimento.

5. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública, confirmando-se assim a sentença recorrida, embora por razões diversas.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Lúcio Barbosa — Ernâni Figueiredo — Santos Serra. — Fui presente, Jorge Sousa.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Incompetência do S.T.A. em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se nas conclusões das alegações de recurso são vertidos factos é competente para conhecer do recurso o T. T. de 2ª Instância e não o S.T.A., independentemente do relevo de tais factos na solução jurídica.

*II — Na verdade, a competência do tribunal, em razão da hierarquia tem a ver com o **quid disputatum** e não pelo **quid decisum**.*

Recurso n.º 19.897. Recorrente: Ciclo Agro-Pecuário de São Jorge, Ldª; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.º Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. CICLO AGRO-PECUÁRIO DE SÃO JORGE, LDA, com sede na Avenida do Livramento, Velas, São Jorge, Açores, impugnou judicialmente a fixação do rendimento colectável do IRC do ano de 1992 feita pelo Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro julgou a impugnação improcedente.

Inconformada com esta decisão a impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

«a) O acto impugnado, que fixou o rendimento colectável do ora recorrente para efeitos de IRS relativo aos anos de 1989, 1990 e 1991, foi praticado pelo Supervisor Tributário, assumindo-se como Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo, foi notificado ao recorrente em 31/10/94.

b) Com a reestruturação operada pelo Decreto-Lei nº 408/93, de 14 de Dezembro, a Região Autónoma dos Açores passou a dispor de uma única direcção distrital de finanças, situada em Ponta Delgada- nºs 1 e 2 do artigo 32º.

c) Assim, a direcção distrital de finanças de Angra do Heroísmo deixou de existir, o lugar do respectivo director também deixou de existir e a sua comissão de serviço terminou.

d) O despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, datado de 29/12/93 que decidiu manter em funções os titulares dos cargos de Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo e da Horta constitui um acto administrativo de conteúdo genérico, pelo que, não tendo sido publicado, e ficando-se a sua prolação “no segredo da administração”, é ineficaz, nos termos do disposto no 122º nº 2 da CRP e do artigo 130º do CPA;

e) O ponto 6. do protocolo a que alude o nº 3 do artigo 32º do DL nº 408/93, publicado no Diário da República II Série, de 7/3/95, já na pendência da impugnação judicial de cuja decisão se recorre, ao estipular que “O presente protocolo produz os seus efeitos desde a data da entrada em vigor do Decreto-Lei nº 408/93, de 14/12, excepto quanto aos efeitos financeiros, que se contarão a partir de 1/1/1995” é ilegal, por desconformidade com o disposto no artigo 128º do CPA.

f) Assim sendo - como efectivamente é - o acto de fixação de rendimento tributável impugnado pela recorrente enferma de nulidade por falta de competência do funcionário que o praticou.

g) Ao decidir como decidiu, a douda sentença recorrida violou as disposições legais indicadas.»

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública, sustentando que o recurso não merece provimento.

Neste Supremo Tribunal o EPGA, no seu parecer, defende que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito, pelo que este Tribunal é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso.

Tal parecer tem a concordância do representante da Fazenda Pública mas não da impugnante.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa previamente decidir a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P.Civil, 45º, do C.P.T. 5º do ETAF e 2º e 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então:

Dispõe o artº 32º, al. b), do ETAF:

“Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

“... .

“b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª Instância com exclusivo fundamento em matéria de direito.”

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Vejamos.

Na sentença recorrida o Mº Juiz levou ao probatório o seguinte:

“Por despacho do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais de 29/12/93, decidiu-se a manutenção em funções dos actuais titulares dos cargos de Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo e de Director Distrital de Finanças da Horta, até que esteja legalmente definido o quadro organizativo do DGCI na Região Autónoma dos Açores.

Por seu turno, na alínea d) das conclusões das alegações a impugnante refere que tal despacho **não foi publicado**, pelo que, constituindo um acto administrativo genérico, é **ineficaz**.

Se tal despacho foi ou não publicado é ponto que a sentença não esclarece.

É evidente que saber se o despacho foi ou não publicado depende de um puro juízo de facto e não de interpretação de qualquer norma jurídica.

É óbvio que o recurso não versa assim exclusivamente matéria de direito.

Por outro lado, a competência do Tribunal de recurso afere-se pelo **quid disputatum** e não pelo **quid decisum**. Assim, importa apreciar aquela matéria de facto, independentemente de tal questão de facto ser ou não relevante para a solução jurídica da causa. É que o Tribunal **ad quem** define primeiro a sua competência em face das conclusões, e, só depois de definida a sua competência é que, se competente, avança para a solução da questão que lhe é posta.

Não contendo pois o recurso exclusivamente matéria de direito, não é este Supremo Tribunal o competente para o apreciar, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos normativos legais atrás citados.

Podé, entretanto, a recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2 do C.P.T..

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pela impugnante Ciclo Agro Pecuário de São Jorge, Ldª.

Custas pela impugnante, fixando a taxa de justiça em Esc. 20.000\$00 e a procuradoria em 40%.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Lúcio Barbosa — Rodrigues Pardo — Coelho Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

S.T.A. – Competência em razão da hierarquia – Questão de facto – Questão de direito – Sentido normativo da declaração negocial – Determinação da vontade real dos contraentes.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito – artº 32º, nº 2, al. b) do E.T.A.F..*
- 2 — *A fixação do sentido normativo ou jurisdicionalmente relevante da declaração negocial constitui matéria de direito, do conhecimento do tribunal de revista.*

3 — *Mas já não assim a determinação da vontade real dos contraentes, que, por constituir matéria de facto, é definitivamente apurada pelas instâncias.*

Recurso nº 19.969, em que são recorrente Luís Filipe Jardim Pereira e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Luís Filipe Jardim Pereira, da sentença do T. T. de 1ª instância de Faro, proferida em 12 Jul. 95, que julgou improcedente a impugnação judicial pelo mesmo deduzida contra a liquidação de sisa, no valor de 2.483.512\$00, efectuada pela repartição de finanças de Portimão.

Fundamentou-se o decidido na inexistência dos invocados vícios de desvio de poder, abuso de direito e “ilegalidade da liquidação por o bem que esteve na sua origem ser distinto daquele que tinha sido prometido vender ao impugnante”.

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

“A) – A Administração Fiscal, ao emitir e fundamentar a liquidação em recurso e ao exigir o pagamento de um imposto com fundamento na tradição de uma coisa relativamente à qual possui um direito que impede essa mesma coisa de ser transaccionada, está manifestamente a, se o tiver, abusar do direito, sendo por isso tal liquidação ilegítima, nos termos do artº 334º do Código Civil.

B) – A Administração Fiscal, ao emitir e fundamentar a liquidação em recurso, dizendo apenas o contrário daquilo que, realmente aos mesmos factos, anteriormente afirmou, continua a abusar do direito, sendo por isso tal liquidação ilegítima, nos termos do artº 334º do Código Civil.

C) – Por ter procedido à liquidação do imposto de sisa, tendo como base de incidência a transmissão de uma coisa que não é a que fora prometida vender, violou a Administração Fiscal o disposto no artigo 1º e artigo 2º, nº 2, do Código da Sisa, tudo porque a coisa prometida comprar não existe nem nunca existiu, não podendo o ora recorrente pagar imposto de sisa pela tradição de uma coisa que nunca prometeu comprar.

D) – A posse, por parte do recorrente, do local por cuja transmissão se procedeu à liquidação oficiosa da sisa, nunca teve a natureza daquela que, prevista no nº 2 do artº 2º do Código da Sisa, pode levar à liquidação e pagamento do imposto, por, naturalmente, não ter aquela liquidação incidido sobre o valor da coisa que os recorrentes prometeram comprar.

E) – Ao assim não decidir, violou o meritíssimo juiz “a quo” os artigos 334º do Código Civil, o artigo 1º e o artigo 2º, nº 2, do Código da Sisa . . .”.

E contra-alegou a Fazenda Pública, pugnando pelo acerto da decisão recorrida.

O Exmº. magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

“Nas conclusões B) e C) das suas alegações, o recorrente aponta facticidade que o Mmº. juiz a quo estabeleceu e que fundamentou a sua decisão.

Significa o exposto que o recurso versa também matéria de facto – circunstância que obsta a que este S.T.A. dele possa conhecer por ser, para tanto, competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 167º do C.P.T.).

Termos em que sou de parecer que se declare este S.T.A. incompetente em razão da hierarquia, para conhecer do recurso”.

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

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste S.T.A., em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, o recorrente afirma – cfr., nomeadamente, a conclusão C) — que a liquidação em causa teve, “como base de incidência, a transmissão de uma coisa que não é a que fora prometida vender” e que “a coisa prometida comprar não existe nem nunca existiu, não podendo . . . pagar imposto de sisa pela tradição de uma coisa que nunca prometeu comprar”.

Isto, como melhor resulta das alegações de recurso, na base de que a promessa de compra se referia a uma fracção autónoma, de um prédio constituído em propriedade horizontal, nunca chegando todavia aquela a existir como tal.

Ora, trata-se de tese factual claramente oposta à fixada na sentença.

Tal alegação, já o recorrente a fizera na petição inicial e foi devidamente apreciada naquela peça decisória.

Aqui se afirma que o ora recorrente “desvirtua” assim o contrato-promessa pois “o que sempre se prometeu vender e comprar foi uma “loja” e não uma “fracção”, realidade a que o fisco faz expressa referência na liquidação, loja “esta que foi entregue ao ora impugnante que a passou a usufruir no âmbito da sua actividade de “Bar”.

Ora, se a interpretação e qualificação dos contratos, a fixação do sentido normativo ou juridicamente relevante da declaração negocial se deve considerar matéria de direito já não assim, nomeadamente, a determinação da vontade real dos contraentes, que constitui pura matéria de facto.

Cfr., sobre o ponto, com algum desenvolvimento, Antunes Varela in R.L.J. 124 – 275 e segs., afirmando expressamente – pág. 278, em nota – “que, nos termos dos artigos 721º e 722º do Código de Processo Civil, só pode haver recurso de revista da decisão proferida em matéria de interpretação de declarações negociais quando houver ofensa directa das regras que, segundo os artigos 236º a 238º do Código Civil, presidem à actividade do intérprete”.

Nem vem invocada pelo recorrente, sequer nas normas alegadamente violadas, qualquer ofensa a tais regras.

Cfr., ainda, o mesmo doutrinador, ibidem, 122 – 308/10, Vaz Serra, ibidem, 111 – 42 e o recente acórdão do S.T.J., de 18.5.95, in Coleção, Tomo II, págs. 94 e segs. e demais jurisprudência aqui citada.

A própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, como é jurisprudência corrente cfr., por todos, os Ac. do S.T.J. de 15.5.91 e 6.5.91 in Ac. Dout., respectivamente, 367-917 e 354-813.

Ora, a competência deste S.T.A., para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos T. T. de 1ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso – artº 32º, nº 1,

al. b), do E.T.A.F. –, constituindo assim excepção à competência generalizada do T. T. 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do artº 41º nº 1, al. a) do mesmo diploma, compete conhecer “dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artº 32º”.

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste S.T.A. para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

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

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

Lisboa, 5 de Junho de 1996. – Domingos Brandão de Pinho (Relator) – Luís Filipe Mendes Pimentel – José Joaquim Almeida Lopes (vencido de acordo com a declaração anexa). – Fui presente: António Mota Salgado.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1.ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o Tribunal de Relação (artºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (artºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o artº 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de des congestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nova lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas de 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Consº. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (E.T.A.F.), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o S.T.A. mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o E.T.A.F. optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o S.T.A.: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o S.T.A., não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Processual Civil, ed. argentina de 1955,

II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons^o. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no art^o 681^o do C.P.C. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceite a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1^a instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o S.T.A., quando se podia recorrer de facto para a 2^a Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub judicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2^a Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de E.T.A.F. aí está para provar o acerto deste voto de vencido.

José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

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 1^a instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar «exclusivamente» a matéria de direito, ou não.*
- 2 — *E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do repos é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.*
- 3 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2^a Instância (art^{os} 21^o, n^o 4, 32^o, n^o 1, b), e 41^o, n^o 1, a), do ETAF, e art. 167^o do CPT.*

Recurso n^o 19 970. Recorrentes: Luís Filipe Jardim Pereira e Romeu Manuel Guerreiro Barreto; recorrida: Fazenda Pública. Relator: Ex.^{mo} Cons^o Dr. Santos Serra.

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

Luís Filipe Jardim Pereira e Romeu Manuel Guerreiro Barreto, devidamente identificados nos autos, recorrem da sentença do Me-

ritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Faro, de 12 de Julho de 1995, que julgou improcedente a impugnação judicial por eles deduzida contra a liquidação da sisa, no valor de 780.918\$00, efectuada pela Repartição de Finanças do concelho de Portimão, em 30 de Agosto de 1994.

Na sua alegação, os recorrentes formulam estas conclusões:

A) A Administração Fiscal, ao emitir e fundamentar a liquidação em recurso e ao exigir o pagamento de um imposto com fundamento na tradição de uma coisa relativamente à qual possui um direito que impede essa mesma coisa de ser transaccionada, está manifestamente, a, se o tiver, abusar do direito, sendo por isso tal liquidação ilegítima nos termos do artigo 334^o do Código Civil;

B) A Administração Fiscal, ao emitir e fundamentar a liquidação em recurso, dizendo agora o contrário daquilo que, relativamente aos mesmos factos, anteriormente afirmou, continua a abusar do direito, sendo por isso tal liquidação ilegítima nos termos do artigo 334^o do Código Civil;

C) Por ter procedido à liquidação do imposto de sisa tendo como base de incidência a transmissão de uma coisa que não é a que fora prometida vender, violou a Administração Fiscal o disposto no artigo 1^o e artigo 2^o, n^o 2, do Código da Sisa, tudo porque a coisa prometida comprar não existe nem nunca existiu, não podendo os ora recorrentes pagar imposto de sisa pela tradição de uma coisa que nunca prometeram comprar;

D) A posse por parte dos recorrentes do local por cuja transmissão se procedeu à liquidação oficiosa da sisa nunca teve a natureza daquela que, prevista no n^o 2 do artigo 2^o do Código da Sisa, pode levar à liquidação e pagamento do imposto, por, naturalmente, não ter aquela liquidação incidido sobre o valor da coisa que os recorrentes prometeram comprar;

E) Ao assim não decidir violou o Meritíssimo Juiz «a quo» o artigo 334^o do Código Civil, o artigo 1^o e o artigo 2^o, n^o 2, do Código da Sisa . . .».

A Fazenda Pública contra-alegou para concluir que «a sentença recorrida não merece qualquer censura, devendo o recurso ser considerado improcedente».

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, rematado no sentido de que «deve entender-se 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 32^o, n^o 1, alínea b), e 41^o, n^o 1, alínea a), do ETAF, e artigo 167^o do Código de Processo Tributário».

Notificadas as partes para se pronunciarem sobre essa suscitada questão, nada disseram.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

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 . . .» (art. 21^o, n^o 4);

— «Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer . . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito» [art. 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 art. 32º [art. 41º, nº 1, alínea a)].

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no art. 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do «quid disputatum» exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto «com exclusivo fundamento em matéria de direito», ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, 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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que os Recorrentes afrontam tal sentença também no campo da factualidade que consideram pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

Os Recorrentes afirmam, além do mais, que «. . . a coisa prometida comprar não existe nem nunca existiu . . .» [conclusão C)], preten-

dendo daí extrair elementos para a construção da sua tese, desenvolvida no recurso.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não versa «exclusivamente» matéria de direito — 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 pelos Recorrentes, com 15.000\$00 de taxa de justiça e 40 % de procuradoria.

Lihoa, 5 de Junho de 1996. — Santos Serra — Abílio Bordalo — Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

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 nº 20.078. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrido: Carlos Alberto Matos Sousa Brás. Relator: Exmº Consº Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª Instância de Faro que julgou procedente, por inconstitucionalidade orgânica da al. H do nº 3 do art. 2º do CIRS, a impugnação que Carlos Alberto Matos Sousa Brás deduzira contra liquidação do IRS, relativa ao ano de 1989 e a quantias recebidas a título de gratificações, veio o Representante da FªPª recorrer, concluindo a sustentar que:

- a autorização legislativa do art. 4º/1 e 2, al. a) e 3 da Lei nº 106/88, de 16.9, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem;

as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho;

- o conceito de remuneração do direito fiscal é económico e a dita autorização abrange tal conceito, consagrado na al. h) do nº 3

do art. 2º do CIRS, não enfermando esta de inconstitucionalidade orgânica;

- a decisão recorrida violou tal norma.

O EPGAdjunto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso porque as respectivas conclusões da alegação incluem matéria de facto não estabelecida no probatório da decisão recorrida.

O Rte admitiu que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito e o recorrido sustentou que a questão suscitada pelo MºPº não tem razão de ser.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, apropriadamente e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo MºPº (art. 45º-2 do CPTributário).

Na verdade, numa das conclusões do recurso, a Rte FªPª sustenta que as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

Ora, tal afirmação reporta-se a uma determinação da realidade, do domínio dos factos que se propõem para conhecimento no recurso, pois a mesma não consta do probatório da sentença recorrida.

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 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 lograram 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 Junho de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Transcreve-se o despacho de 25/09/1996.

«Corrijo oficiosamente o erro de escrita constante da decisão de fls. 109.

Assim: onde se lê «custas pelo recorrente» passa a ler-se «custas pelo recorrido».

Notifique.

25 de Setembro de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. IRS. Gratificações. Incompetência hierárquica. Conhecimento oficioso. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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, que cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância, que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Inclui indagação de matéria de facto averiguar a que título foram atribuídas (e auferidas) gratificações consideradas pela Administração, nos impugnados actos tributários, como remunerações sujeitas a IRS.*

Recurso nº 20.101. Recorrente: Fazenda Pública; Recorridos: António Filipe Cristo da Silva e esposa Mª Felecidade Sousa Cristo Ribeiro da Silva; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro de 2-10-95 (fls. 64 e segs.) que, julgando procedente impugnação deduzida por ANTÓNIO FÍLIPE CRISTO DA SILVA e esposa MARIA FELICIDADE SOUSA CRISTO RIBEIRO DA SILVA, residentes em Vila Real de Santo António, por inconstitucionalidade orgânica da alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS, anulou os actos de determinação da matéria tributável e de liquidação do seu IRS de 1990.

A rematar a sua minuta a recorrente ofereceu, entre outras, as seguintes conclusões, com vista à revogação da sentença e à improcedência da impugnação:

a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88-09-16 abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente» . . . contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado».

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88 abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS.

e) A alínea h) do n.º 3 do art.º 2.º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douta decisão recorrida violou o art.º 2.º, n.º 3, alínea h), do CIRS.

Os recorridos ofereceram contra-alegação pugnando pela improcedência do recurso e manutenção da sentença.

O magistrado do Ministério Público emitiu parecer de que o STA não é competente para apreciar o recurso, visto ele não versar exclusivamente matéria de direito, pois entre os factos dados como provados na sentença não se incluí o alegado pela recorrente de que «as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho».

À arguição de tal questão prévia responderam: a recorrente admitindo que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito; e o recorrido António sustentando tese oposta a esta, ou seja, que o recurso versa exclusivamente matéria de direito, pelo que o STA é competente para o recurso.

2. Há que resolver, por conseguinte, o problema (que, sobre ter sido suscitado pelo M.º P.º, é de conhecimento officioso e prioritário — cfr. art.ºs 3.º da LPTA, 45.º do CPT e 101.º e ss. do CPC) da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA, para onde um recurso, como o presente, de decisão de um tribunal tributário de 1.ª Instância só pode subir per saltum quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. art.ºs 21.º, n.º 4 e 32.º, n.º 1, alínea b), do ETAF e 167.º do CPT]: se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância [cfr. art.ºs 41.º, n.º 1, al. a), do ETAF e 167.º do CPT].

3. E entendemos que procede tal arguição.

Na verdade, nos artigos 21.º e 22.º e na segunda das referidas conclusões da sua minuta de recurso a recorrente alega terem as questionadas gratificações (consideradas pela Administração, nos impugnados actos tributários, como remunerações sujeitas a IRS) sido atribuídas (e auferidas pelo ora recorrido) por trabalho (dependente) prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

Ora na sentença recorrida não se julgou provado que essas gratificações houvessem sido auferidas por trabalho (dependente) prestado nem que este tivesse conexão com contrato de trabalho em que o ora recorrido fosse sujeito.

4. Conclui-se que a recorrente estriba o seu recurso em fundamentos de facto que a sentença não dá como assentes, pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, abtemo-nos de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declaramos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2.ª Instância (cfr. art.º 47.º, n.º 3, do CPT).

Não são devidas custas (art.º 2.º da Tabela).

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Agostinho Castro Martins (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1.ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (art.ºs 691.º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (art.ºs 721.º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo art.º 712.º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciado pelo Decreto-Lei n.º 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei n.º 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei n.º 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o art.º 721.º, n.º 4, do CPC, por força do Decreto-Lei n.º 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O n.º 6 do preâmbulo do DL n.º 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. Campos Costa, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juízes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2.ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades

do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Procesal Civil, ed. argentina de 1995, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a partir da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece nos recursos - recursos per saltum - matéria de direito.*
- 2 — *Se o recurso versar matéria de direito e matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para conhecer desse recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso n.º 20.102, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrido António Filipe Cristo da Silva, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

António Filipe Cristo da Silva e mulher Maria Felicidade de Sousa Cristo Ribeiro da Silva, p.c. 141445793 e 111396492, residentes em Vila Real de Santo António, Coop. Pombalina, 2ª fase, 10, 3º Esqº, E, vieram impugnar judicialmente a liquidação do I.R.S. relativo aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992, cuja fixação da matéria colectável fora efectuada pelos métodos indiciários com o fundamento, em síntese; que o artº 2º, nº 3, alínea h), do C.I.R.S. se encontra ferido de inconstitucionalidade material por violar o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei, por as eventuais importâncias recebidas serem dados volitivos, unilateral e esporadicamente e fora da relação de trabalho, facto que cortava toda a credibilidade aos motivos invocados pela Administração fiscal para proceder à fixação da matéria colectável pelos métodos indiciários.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifestou-se pela improcedência da impugnação.

O digno Procurador da República é de parecer que a impugnação deve ser julgada procedente por se registar uma situação de inconstitucionalidade material do artº 2º, nº 3, alínea h), do C.I.R.S., geradora da ilegalidade do imposto em causa.

O Mmº. juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa julgou a impugnação procedente, dada a inconstitucionalidade orgânica da alínea h) do nº 3 do artº 2º do C.I.R.S., anulando a liquidação do imposto.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com a decisão, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões:

”a) - A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs. 1 e 2, alínea a), e 3º da Lei nº 106/88, de 16.9, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expres-

samente: "contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado";

b) - As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho;

c) - O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico;

d) - A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, n.ºs. 1 e 2, e 3º da Lei 106/88, de 16.9, abrange o conceito de remuneração típico do direito fiscal, consagrado na alínea h) do n.º 3 do artº 2º do C.I.R.S.;

e) - A alínea h) do n.º 3 do artº 2º do C.I.R.S. não enferma de inconstitucionalidade orgânica;

f) - A douta decisão recorrida violou o artº 2º, n.º 3, alínea h), do C.I.R.S.;

g) - A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente o artº 2º, n.º 3, alínea h), do C.I.R.S."

Contra-alegando, os impugnantes concluem pela manutenção da sentença recorrida por a liquidação se fundamentar em norma organicamente inconstitucional.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso, por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito, pois a recorrente nas alegações e conclusões sustenta que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o conceito de trabalho enquanto na sentença recorrida não foi dado como provado que as gratificações tenham sido auferidas em resultado do contrato de trabalho.

Ouvidas as partes, a digna representante da Fazenda Pública veio dizer que o recurso não tinha por fundamento exclusivamente matéria de direito e o recorrido sustenta que a questão de incompetência suscitada pelo ilustre representante do Ministério Público não tem razão de ser.

2. - Esta questão de incompetência em razão da hierarquia levantada pelo distinto magistrado do Ministério Público - que é de conhecimento oficioso - é de interesse e ordem pública, precede o de qualquer outra matéria e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (artº 3º da I.P.T.A., 45º, n.º 2, do C.P.T. e 102º, n.º 1, do C.P.C.).

Analisando as conclusões do recurso - e são estas que delimitam o objecto do recurso (artº 684º, n.º 3, do C.P.C.) - apura-se que a recorrente (R) alega que "as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho".

Por seu lado, a sentença recorrida não deu como provado que as mencionadas gratificações não foram auferidas em resultado de contrato de trabalho ou que tivessem com ele qualquer conexão.

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova - saber qual é a origem e razão das gratificações em causa: se provêm de trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho ou se não têm qualquer relação com o contrato de trabalho.

Tudo isto significa que há matéria de facto a apreciar que há factos a provar o que revela que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário como incompetente em razão da hierarquia, por,

nos processos inicialmente julgados pelos tribunais de 1ª instância - recursos per saltum - apenas conhecer matéria de direito (artºs. 21º, n.º 4, 32º, n.º 1, alínea b), 41º, n.º 1, alínea a), do E.T.A.F. e 167º do C.P.T.).

3. - Em seguimento do exposto, é procedente a questão de incompetência em razão da hierarquia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 47º, n.º 3, do C.P.T.).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente esta Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. em razão da hierarquia, declarando competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artºs. 4º, n.º 1, da L.P.T.A. e 47º, n.ºs. 2 e 3, do C.P.T.).

São devidas custas pelos impugnantes (artº 3º da Tabela de Custas no S.T.A.), fixando-se a taxa de justiça em quinze (15.000\$00) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

lisboa, 5 de Junho de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Prazo para deduzir oposição. Justo impedimento.

Doutrina que dimana da decisão:

O erro sobre o prazo assinado na notificação para deduzir oposição à execução fiscal, devido a mero descautelamento do notificado em se inteirar do mesmo, não constitui justo impedimento.

Recurso n.º 20.149. Recorrente: Manuel Amaral Garcia; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.ºmº Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o acórdão do TT2ª Instância que lhe negou provimento ao recurso interposto do despacho liminar que lhe indeferira a petição da oposição que deduzira contra a execução que contra si revertera na qualidade de gerente da executada sociedade Garcia & Ribeiro, Ldª, por extemporaneidade, veio o oponente Manuel Amaral Garcia recorrer, concluindo a sustentar que:

-tendo sido entregues ao Rte na data da citação no processo de transgressão fiscal 546/92 ocorrida em 21.7.93 duas citações, em conjunto, assinalando-se que o prazo terminava em 28.10.93, o Rte interpretou que o prazo era igual para deduzir oposição, razão porque só naquela data entregou a petição de oposição;

-pelo que ocorreu justo impedimento, nos termos do art. 146º/1 do CPCivil, aplicável ex vi do art. 2º do CPtributário, estando o Rte em tempo para se opor.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento porque não há norma que obrigue os serviços a chamar a atenção dos notificados de que se tratava de duas notificações com dois prazos diferentes e porque o alegado não integra o conceito de justo impedimento.

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

Como se constata da certidão junta a fls 11 o oponente “na qualidade de sócio gerente (na proporção da sua quota) da firma “Garcia & Ribeiro, Lda”, foi citado em 21.7.93, para no prazo de 20 dias, contados a partir dessa data, pagar na Tesouraria da Repartição de Finanças do Fundão a quantia de 2 250 983\$00, proveniente de dívidas ao Centro Regional Segurança Social de Castelo Branco, Impos. de transacç, Instituto dos Têxteis e Fundo de Desemprego, de vários anos, e bem assim juros de mora e custas que foram devidas, sob pena, de não pagando naquele prazo, se proceder à penhora em bens seus e às demais diligências legais, inclusivé até à venda judicial”.

Referia ainda a certidão “Mais fica citado que, dentro do mesmo prazo de 20 dias poderá deduzir oposição”.

A oposição foi apresentada na repartição de finanças do Fundão em 28.10.93.

Não se controverte que o prazo para deduzir oposição, de vinte dias, prescrito no art. 285º/1/a) do CPT, foi largamente excedido aquando da apresentação da petição de oposição em 28.10.93.

O que o Rte pretende é evitar o efeito preclusivo do decurso do dito prazo, ao invocar o justo impedimento do art. 146º do CPCivil, fundado na sua errada interpretação dos termos em que a notificação do termo final do prazo de oposição que lhe feita, justificável a seu ver por ter sido essa nota simultânea de uma outra referente a uma acusação em processo de transgressão, em que o prazo para contestar terminava na data em que veio oferecer a oposição.

E potenciada a justificação por ao Rte, “não entendido em assuntos fiscais”, não lhe ter sido “chamado à atenção de que se tratava de prazos diferentes” em cada um dos processos em que era notificado para se defender.

É verificado o justo impedimento “quando a pessoa que devia praticar o acto foi colocada na impossibilidade absoluta de o fazer, por si ou por mandatário, em virtude da ocorrência de um facto, independente da sua vontade, é que um cuidado e diligência normais não fariam prever” -cf. Notas ao CPCivil, I, p. 318, de Rodrigues Basto.

Perante tal assertivo, certamente que o dito erro sobre um dado da notificação apreensível por simples leitura e de conteúdo de conhecimento corrente, pois não exige avaliação segundo regras técnicas, jurídicas ou outras, devido a mero descautelamento do Rte em se inteirar do prazo assinado, não poderá invocar-se como justo impedimento, só porque ocorreram duas notificações simultâneas e da diversidade de prazos não foi especificamente alertado o Rte.

A dualidade de processos e até das entidades que ordenam as comunicações (TT1ª instância num, e Repartição de Finanças noutro) deviam ter determinado o Rte a averiguar com reforçado afinco todo o teor notificado, mormente no que aos prazos concernia, pelo que o pretenso engano à negligência deste se imputa.

Sendo que a lei não exige, na circunstância, a prática no acto de qualquer formalidade própria.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pelo recorrente, com procuradoria em 60%.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra — José Joaquim Almeida Lopes. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Contribuição Industrial. Impugnação judicial. Prazo. CPT — art. 123º. Pagamento voluntário.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos da alínea a) do nº 1 do artigo 123º do CPT, a impugnação judicial deve ser apresentada no prazo de 90 dias contados do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos.*
- 2 — *Esta disposição aplica-se às impugnações judiciais instauradas na sua vigência, relativamente a liquidações adicionais de contribuição industrial.*
- 3 — *O mês do vencimento (mês seguinte ao do débito ao tesoureiro) constitui o prazo de pagamento voluntário a que se refere a sobredita alínea a).*
- 4 — *Assim, o prazo para impugnar conta-se a partir do último dia desse mês, pelo que o primeiro dia do prazo (“dies a quo”) é o dia 1 do mês seguinte.*
- 5 — *O pagamento voluntário (artigos 102º, 107º e 109º do CPT e 19º, 1, do DL. nº 275-A/93, de 9/VIII) é o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias sem juros de mora.*
- 6 — *O artigo 7º do DL. nº 154/91, de 23/IV, não se aplica aos códigos que regiam os impostos já então abolidos e, como tal, revogados.*

Recurso n.º 20 190, em que são recorrente Octávio Manuel Bernardes Machado e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Octávio Manuel Bernardes Machado, residente na Rua 5 de Outubro, 5, no Cartaxo, recorre do despacho de indeferimento liminar da presente impugnação que deduziu a liquidação de contribuição industrial — grupo B, com referência ao ano de 1987.

Conclui a sua alegação assim:

1. A impugnação foi apresentada no prazo legal fixado no artigo 123º, 1, do CPT, visto que não lhe é aplicável o artigo 7º do DL. nº 154/91, de 23 de Abril;

2. Embora se trate de liquidação de contribuição industrial, não diz respeito a imposto periódico de lançamento efectuado no prazo normal, portanto, de cobrança virtual nos termos do artigo 100º do CCI, mas, sim, trata-se de uma liquidação adicional;

3. Tal liquidação identifica-se, pois, com a liquidação oficiosa prevista no artigo 77º do CPT.

4. Deve seguir-se, neste caso, critério análogo ao definido para a interpretação do artigo 5º, nº 1, do mesmo diploma, aprovado por despacho ministerial de 16.VI.92, no que respeita a liquidações adicionais dos impostos abolidos;

5. Nos termos do artigo 102º do CPT, a cobrança das dívidas fiscais pode ocorrer sob as modalidades de pagamento voluntário e cobrança coerciva e a segunda começa quando acaba o primeiro;

6. No caso em apreciação, o pagamento voluntário terminou no dia 1 de Abril de 1993;

7. A impugnação foi atempadamente deduzida e, por consequência, deve conhecer-se do objecto da mesma.

Não houve contra-alegação.

O Exmº. Magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

A questão colocada no presente recurso jurisdicional é a da tempestividade desta impugnação judicial, deduzida em 30 de Junho de 1993, «nos termos dos artigos 118º, 120º e 123º do Código de Processo Tributário».

Nos termos do nº 1, alínea a), deste artigo 123º, a impugnação deve ser apresentada no prazo de 90 dias contados do termo do prazo para pagamento voluntário do imposto.

Pertinentemente, a instância fixou os seguintes factos:

a) Por prática de acto isolado de comércio, foi liquidada ao impugnante contribuição industrial, grupo B, no ano de 1987, no valor de 2.331.221\$00 e juros compensatórios no montante de 2.097.869\$00.

b) O impugnante foi notificado em 26 de Novembro de 1992 para efectuar o seu pagamento voluntário, que omitiu.

c) Em consequência, foram as dívidas debitadas ao Tesoureiro da Fazenda Pública para cobrança virtual, à boca do cofre, durante o mês de Janeiro de 1993.

d) A petição inicial deu entrada na R.F. em 30 de Junho de 1993.

O tribunal "a quo", entendendo aplicável ao caso o Código de Processo das Contribuições e Impostos, "ex vi" do artigo 7º do DL. nº 154/91, de 23/IV, concluiu pela intempestividade da impugnação, tendo em consideração o estatuído na alínea a) do artigo 89º daquele compêndio adjectivo. E, a final, avançou que "ainda que se defendesse a aplicação ao caso vertente das novas regras do artigo 123º do CPT, seria do mesmo modo extemporânea, visto que o termo inicial de contagem do prazo de 90 dias para a sua interposição se contaria de data mais anterior, ou seja, do fim do prazo para pagamento voluntário, prévio ao da abertura do cofre para cobrança virtual".

Vejamos.

No caso, estamos perante liquidação adicional de contribuição industrial cuja cobrança eventual se converteu, pelo não pagamento, em cobrança virtual, nos termos do artigo 102º do Código da Contribuição Industrial.

E bem, dado o disposto no artigo 3º do DL. nº 442-B/88, de 30/XI, que aprovou o CIRC, nos termos do qual, abolida aquela contribuição,

tal "não obsta a que a legislação respeitante aos impostos abolidos possa ser aplicada relativamente aos impostos respeitantes a rendimentos obtidos anteriormente à data aí indicada... nos termos previstos nessa legislação".

No despacho recorrido, afirmada tal cobrança virtual da contribuição impugnada, considerou-se a situação dos autos abarcada pela norma de direito transitório formal do artigo 7º do DL. nº 154/91, de 23 de Abril.

Sucedo, porém, que, como se realça no Acórdão desta Secção de 11.I.1995 — rec.nº 18167, "tal disposição, perspectivando a adaptação futura dos «respectivos códigos ou leis tributárias» não pode, obviamente, deixar de referir-se a leis vigentes, como, nomeadamente, o CCA e o Código da Sisa, e não às já revogadas, como o CCI. Em relação a este, por não vigente, não se punha qualquer problema de adaptação ao CPT".

No mesmo sentido, o Acórdão deste STA de 11.IX.1995, rec. nº 19192.

Também Alfredo de Sousa e Silva Paixão, entendem, no seu CPT Comentado e Anotado, 2ª edição, pág. 258, nota 19, que a aplicação daquele artigo 7º se circunscreve aos «impostos de cobrança virtual ainda vigentes».

Irrelevante, pois, para o caso vertente o disposto no citado artigo 7º.

E tendo a liquidação adicional impugnada, a sua notificação, o início e o termo do mencionado prazo de 90 dias ocorrido em plena vigência do CPT (cfr. art. 2º, 1, do DL. 154/91), não se perfila problema de aplicação de leis adjectivas no tempo. O Código de Processo Tributário é directamente aplicável à situação dos autos. Assim se decidiu nos preditos arestos e, ainda, no de 13.XII.95, rec. nº 19134, também desta Secção.

Segundo o artigo 123º, 1, a), de tal compêndio adjectivo, "a impugnação será apresentada (...) no prazo de 90 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos (...)".

Constitui pagamento voluntário de dívidas de impostos o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias — artigos 107º do CPT e 19º, 1, do DL. nº 275-A/93, de 9/VIII.

Por seu turno, o nº 1 do artigo 109º daquele código estabelece que «findo o prazo de pagamento voluntário, começarão a vencer-se juros de mora nos termos das leis tributárias».

Destes normativos se extrai que ocorre dentro do prazo de pagamento sem juros de mora.

Descendo ao caso "sub iudicibus", diremos que, tratando-se de liquidação adicional de contribuição industrial, o contribuinte (ora impugnante) foi notificado para pagar eventualmente, em 26.XI.1992, para tanto dispondo de 15 dias — artigo 102º, proémio, do CCI.

Não o tendo feito, foi a cobrança convertida em virtual, sendo a mesma debitada ao tesoureiro, para pagamento à boca do cofre durante o mês de Janeiro — § 2º daquele artigo 102º.

E assim, o pagamento sem juros de mora podia ser efectuado até 31 de Janeiro de 1993.

A partir de 1 de Fevereiro seguinte, passaram eles a ser devidos, como aliás consta da fotocópia autenticada da certidão de relaxe de fls. 29.

Temos, portanto, que, no âmbito do aplicável Código de Processo Tributário, o período de «pagamento voluntário» se encerrou em 31

de Janeiro de 1993, data a partir da qual há que contar o prazo de 90 dias da alínea a) do artigo 123º, citado.

Nesta conformidade, o «dies ad quem» veio a situar-se em 01 de Maio de 1993. Porque feriado nacional, transferiu-se tal termo para o seguinte dia dois — artigo 279º, e), do Código Civil, “ex vi” artigo 49º, 1 e 2, do CPT.

Ora, havendo a petição inicial da presente impugnação dada entrada na RF em 30 de Junho de 1993, ela é, efectivamente, extemporânea.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o despacho liminar recorrido, embora com diversa fundamentação.

Custas pelo recorrente, com 50 % de procuradoria.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Manuel Fernandes Dias — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Oposição à execução fiscal - Inutilidade superveniente da lide - Artº 287º, al. e) do C. P. Civil - Extinção da instância.

Doutrina que dimana da decisão:

Verifica-se a inutilidade superveniente da lide com a consequente extinção da instância - artº 287º, al. e) do C. P. Civil - se o recorrente, na pendência do recurso interposto da sentença que julgou improcedente a oposição à execução fiscal, pagou a totalidade da dívida exequenda e as custas, tanto da execução como da oposição, tendo aquela sido julgada extinta.

Recurso n.º 20 413, em que são recorrente Nogueira & Gonçalves, Ldª, e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exm.º Cons.º. Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Nogueira & Gonçalves, Ldª, do despacho do T. T. de 1ª Instância de Lisboa, 1º juízo, proferido em 30.6.95, que, por falta de alegações, julgou deserto o recurso pela mesma interposto do despacho de fls. 98 que lhe indeferiu liminarmente o pedido de apoio judiciário, na modalidade de “dispensa total de preparos e de pagamento de custas”.

Fundamentou-se a decisão, em que a recorrente, “no requerimento de interposição do mesmo, ao juntar as competentes alegações, nos termos aplicáveis do artº 356º do C.P.T., nem manifestou expressamente a intenção de alegar no tribunal “ad quem”, nos termos

também aplicáveis do § único do artº 87º do R.S.T.A., ex vi artº 171º-5 e 357º do C.P.T.”

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

”1 - O oferecimento da alegação ... de decisão proferida sobre apoio judiciário, na jurisdição fiscal, rege-se pelo n.º 1 do artº 743º do C.P.C., por força do disposto nos art.ºs. 16º, n.º 1, e 39º do D.L. 387-B/87, disposições essas que o despacho recorrido violou.

2 - As normas dos art.ºs. 16º, n.º 1 e 39º citados, interpretadas diversamente, violam as disposições conjugadas dos art.ºs. 20º, n.º 2, e 2º da Constituição”.

O Exm.º magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

”O recurso a apreciar relaciona-se (e tem origem) com o indeferimento liminar do pedido de apoio judiciário, na modalidade de dispensa total de preparos e custas (cfr. fls. 96, 98, 100, 103 e 107). Succede, porém, que, entretanto, o recorrente veio pagar a totalidade da dívida e as custas devidas (cfr. fls. 116 a 118).

Significa isso que o recorrente perdeu, entretanto, “o interesse directo em demandar” (artº 26º, n.º 2, do C.P.C.), isto é, o interesse directo em recorrer, pois do eventual provimento do recurso não pode resultar o deferimento do pedido de apoio judiciário quanto às custas já pagas que foram contadas antes do pedido.

Mas tem interesse em agir quanto à parte posterior do processo, nomeadamente este incidente.

E o recurso merece provimento. Na verdade, a tese do recorrente tem apoio, quer na jurisprudência que cita (o ac. do S.T.J. de 6.6.90 in B.M.J. 398, 462), quer na doutrina da especialidade (cfr. Alfredo de Sousa e Silva Paixão in C.P.T. Anotado, pág. 474) sendo certo que o incidente do apoio judiciário não está previsto no artº 25º do C.P.T..

O recurso merece, pois, provimento, nos termos e pelas razões expostas”.

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

Vejam, pois:

Como se mostra dos autos, a oponente recorreu, a fls. 85, da sentença que julgou improcedente a oposição que deduzira à execução fiscal n.º 2.089DD/95, do extinto 8º juízo do T. T. 1ª Instância de Lisboa, que lhe era movida pela C. G. Dep., “declarando pretender alegar no tribunal de recurso”, o qual foi admitido a fls. 87.

É, a fls. 96, veio requerer “a dispensa total de preparos e de pagamento de custas”, o que foi liminarmente indeferido fls. 98 -, tendo o respectivo recurso, interposto a fls. 100, sido julgado deserto, por falta de alegações - fls. 103 -, despacho igualmente recorrido e admitido o recurso - fls. 108 e 111.

Acontece, todavia, que, como se vê de fls. 115 e 116 a 118, a recorrente pagou as custas, tanto da oposição como dos referidos incidentes e bem assim, a totalidade da dívida exequenda, tendo a referida execução sido extinta.

Pelo que se verifica a inutilidade superveniente da lide, quanto aos ditos dois recursos, conducente à extinção da instância - artº 287º, al. e), do C. P. Civil.

Termos em que se acorda julgar extinta a instância.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — José Joaquim Almeida Lopes. — Fui presente, António Mota Salgado

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. IRS. Gratificações. Incompetência hierárquica. Conhecimento officioso. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A questão da incompetência absoluta (em razão da hierarquia) do tribunal para um recurso é de conhecimento officioso 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, que cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância, que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Inclui indagação de matéria de facto averiguar a que título foram atribuídas (e auferidas) gratificações consideradas pela Administração, nos impugnados actos tributários, como remunerações sujeitas a IRS.*

Recurso n.º 20 432. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Jorge Manuel Furtado Filipe. Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro de 6-12-95 (fls. 57 e segs.) que, julgando procedentes impugnações deduzidas por JORGE MANUEL FURTADO FILIPE, residente em Portimão, por inconstitucionalidade orgânica da alínea h) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS, anulou os actos de determinação da matéria tributável e de liquidação do seu IRS de 1989, 1990, 1991 e 1992.

A rematar a sua minuta a recorrente ofereceu, entre outras, as seguintes conclusões, com vista à revogação da sentença e à improcedência da impugnação.

a) A autorização legislativa concedida pelo art.º 4.º, n.ºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei n.º 106/88-09-16 abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente "... contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado".

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo art.º 4.º, n.ºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei n.º 106/88 abrange o conceito de remuneração

típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do n.º 3 do art.º 2.º do CIRS.

e) A alínea h) do n.º 3 do art.º 2.º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A dita decisão recorrida violou o art.º 2.º, n.º 3, alínea h), do CIRS.

O recorrido ofereceu contra-alegação pugnando pela improcedência do recurso e manutenção da sentença.

O magistrado do Ministério Público (M.º P.º) emitiu parecer de que o STA não é competente para apreciar o recurso, por ele não versar exclusivamente matéria de direito, porquanto entre os factos dados como provados na sentença não se inclui o alegado pela recorrente de que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho".

À arguição de tal questão prévia apenas respondeu o ora recorrido sustentando tese oposta à do M.º P.º, ou seja, que o recurso versa exclusivamente matéria de direito, pelo que o STA é competente para o recurso.

2. Há que resolver, por conseguinte, o problema (que, sobre ter sido suscitado pelo M.º P.º, é de conhecimento officioso e prioritário — cfr. art.ºs 3.º da LPTA, 45.º do CPT e 101.º e ss. do CPC) da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA, para onde um recurso, como o presente, de decisão de um tribunal tributário de 1ª Instância só pode subir per saltum quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. art.ºs 21.º, n.º 4 e 32.º, n.º 1, alínea b), do ETAF e 167.º do CPT]: se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância [cfr. art.ºs 41.º, n.º 1, al. a), do ETAF e 167.º do CPT].

3. E entendemos que procede tal arguição.

Na verdade, nos artigos 21.º e 22.º e na segunda das referidas conclusões da sua minuta de recurso a recorrente alega terem as questionadas gratificações (consideradas pela Administração, nos impugnados actos tributários, como remunerações sujeitas a IRS) sido atribuídas (e auferidas pelo ora recorrido) por trabalho (dependente) prestado numa situação conexa com contrato de trabalho.

Ora na sentença recorrida não se julgou provado que essas gratificações houvessem sido auferidas por trabalho (dependente) prestado nem que este tivesse conexão com contrato de trabalho em que o ora recorrido fosse sujeito.

4. Conclui-se que a recorrente estriba o seu recurso em fundamentos de facto que a sentença não dá como assentes, pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, abstemo-nos de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declaramos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. art.º 47.º, n.º 3, do CPT).

Não são devidas custas (art.º 2.º da Tabela).

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Agostinho Castro Martins (relator) — Santos Serra — Fernandes Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.**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, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso nº 20.475. Recorrente, Sociedade de Fabricantes, Lda. Recorrido, Fazenda Pública. Relator, Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

“Sociedade de Fabricantes, Lda”, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Castelo Branco, de 8 de Novembro de 1995, que julgou improcedente a oposição pela ora Recorrente deduzida à execução fiscal contra si instaurada, na 2ª Repartição de Finanças do concelho da Covilhã, para cobrança coerciva da quantia de 1.267.828\$00, proveniente de imposto do selo.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“1 — As profundas alterações introduzidas ao artº 264º, maxime nº 4, pelo Dec.-Lei nº 132/93, de 23 de Abril, com entrada em vigor em 23 de Julho de 1993, são de aplicação imediata;

2 — As alterações introduzidas na redacção do artº 264º do CPT são de natureza formal e substancial e a isso não obsta o facto de o CPT ser uma lei adjectiva;

3 — O processo de recuperação da ora recorrente “concluiu-se” em 1 de Março de 1994;

4 — O processo de recuperação não cessou por não ter transitado em julgado;

5 — O crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação;

6 — O facto de o Estado não ter dado a sua adesão ao acordo é irrelevante pois a redacção primitiva do artº 264º, nº 4, já não é aplicável ao caso jub judge;

7 — Enquanto não cessar o processo de recuperação, a Fazenda Nacional não pode alhear-se deste executando à margem os seus créditos;

8 — A nova redacção do artº 264º, nº 4, do CPT é de aplicação imediata por melhor contemplar os interesses económicos em jogo e por estar de acordo com a ratio legis do preâmbulo do Dec.-Lei nº 132/93;

9 — Enquanto não cessar o processo de recuperação, a Fazenda Nacional não poderá executar os seus créditos anteriores e posteriores, por a isso obstar a actual redacção do artº 264º, nº 4, do CPT;

10 — Caso se entenda que as alterações de redacção ao artº 264º, nº 4, do CPT constituem uma inovação processual, tal também é de aplicação imediata;

11 — É sendo de aplicação imediata, tal significa que no caso sub judice, enquanto estiver pendente o processo de recuperação da ora recorrente, os processos fiscais de créditos anteriores e contemporâneos não poderão ser devolvidos para serem accionados...”.

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, onde opinou que “o recurso não versa exclusivamente matéria de direito — circunstância que obsta a que este Supremo Tribunal dele possa conhecer, por ser, para tanto, competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância ...”.

Ouvidas as partes sobre esta suscitada questão, a Recorrente veio dizer que “aceita e não discute o probatório fixado na douta sentença recorrida”, que “a conclusão 5 resulta dum lapso de linguagem devendo se ter por não escrita” e que “o recurso deve ser julgado com base no probatório da douta sentença recorrida, sendo por isso competente o Tribunal”, por seu turno, a Fazenda Pública manifestou-se para “admitir” que o recurso “não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito”.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

Começamos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento officioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 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 1ª instância...” (artº 21º, nº 4);

— “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições — e como já tem sido salientado em casos análogos — “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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que “o crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação” (conclusão 5ª), pretendendo daí extrair elementos para a construção da sua tese, desenvolvida no recurso.

Certo é, porém, que a Recorrente, quando ouvida a propósito da questão prévia ora em apreço, manifestou a pretensão de que “a conclusão 5 resulta dum lapso de linguagem devendo se ter por não escrita”.

Simplemente, considerando a minuta de recurso no seu todo — onde vem realçada a alegação de que “... a presente execução terá que ser sustida por o crédito exequendo ser anterior à instauração do processo de recuperação ...” (cfr. fls. 72) —, a dita pretensão, só agora manifestada, não poderá ter acolhimento.

Sendo assim, e uma vez que a sentença recorrida não deu como assente aquela apontada situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

De modo que, nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não

versa “exclusivamente” matéria de direito — 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 pela recorrente, com 20.000\$00 de taxa de justiça e 50 % de procuradoria.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. 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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do artº 32º, nº 1, alínea b) do ETAF.

II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente, para o seu conhecimento, o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos do artº 41º nº 1 alínea a) do ETAF.

Recurso nº 20.481, em que é Recorrente Sociedade de Fabricantes, Lda e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Sociedade de Fabricantes Lda, com sede no Largo de Santo Cristo nº 10 em Tortosendo, inconformada com a sentença de 8.11.95 proferida pelo M.mo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Castelo Branco, que julgou improcedente a oposição à execução fiscal para cobrança coerciva de 2.405.230\$00 de IVA de 1992, veio interpor recurso directamente para este Supremo Tribunal em cujas alegações formulou o seguinte quadro conclusivo:

«1 As profundas alterações introduzidas ao artº 264º maxime nº 4 pelo Dec.-Lei 132/93 de 23 de Abril com entrada em vigor em 23 de Julho de 1993 são de aplicação imediata.

2 As alterações introduzidas na redacção do artº 264º do C.P.T. são de natureza formal e substancial e a isso não obsta o facto de o CPT ser uma lei adjectiva.

3 O processo de recuperação da ora recorrente “concluiu-se” em 1 de Março de 1994.

4 O processo de recuperação não cessou por não ter transitado em julgado.

5 O crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação.

6 O facto de o Estado não ter dado a sua adesão ao acordo é irrelevante pois a redacção primitiva do artº 264º nº 4 já não é aplicável ao caso *Sub Judice*.

7 Enquanto não cessar o processo de recuperação a Fazenda Nacional não pode alhear-se deste executando à margem os seus créditos.

8 A nova redacção do artº 264º nº 4 do CPT é de aplicação imediata por melhor contemplar os interesses económicos em jogo e por estar de acordo com a *ratio legis* do preâmbulo do Dec.-Lei 132/93.

9 Enquanto não cessar o processo de recuperação a Fazenda Nacional não poderá executar os seus créditos anteriores e posteriores por a isso obstar a actual redacção do artº 264º nº 4 do CPT.

10 Caso se entenda que as alterações de redacção ao artº 264º do CPT constituem uma inovação processual tal também é de aplicação imediata.

11 E sendo de aplicação imediata tal significa que no caso *Sub Judice* enquanto estiver pendente o processo de recuperação da ora recorrente os processos fiscais de créditos anteriores e contemporâneos não poderão ser devolvidos para serem accionados.

Nestes termos e nos mais de direito deve ser revogada a douda sentença por outra que considere procedente a oposição».

Admitido o recurso, subiram os autos a este STA sem contra-alegação, onde o Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu doudo parecer, pronunciando-se pela incompetência deste Tribunal para conhecer do recurso pela razão de que não versa exclusivamente matéria de direito.

Ouidas as partes sobre a questão da incompetência, enquanto a Fazenda Pública admite que o recurso não tem por fundamento apenas matéria de direito, a recorrente é de opinião contrária.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A primeira tarefa que se impõe é a abordagem da excepção de incompetência deste STA suscitada pelo Ex.mo Magistrado do Ministério Público em virtude de a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (artºs 3º da LPTA e 660º do C.P.C. "ex vi" do artº 2º do Cód. P. Tributário).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo MP e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (artºs 101º e 102º do CPC e 45º 2 do CPT).

Há que analisar a matéria de facto vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico, apoiado no disposto nos artºs 684º 3 e 690º 3 do CPC com vista a determinar se o recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que, nos termos do artº 39º do ETAF seria competente o Tribunal Tributário de 2ª instância por conhecer de matéria de facto e de direito ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que já seria competente, em razão da hierarquia este Supremo Tribunal, nos termos do artº 32º nº 1 alínea b) deste último diploma.

Ora, como decorre das conclusões, a recorrente afirma que "o crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação" matéria esta que sendo de facto não foi levada ao probatório e da qual pretende extrair efeitos jurídicos quais sejam, na expressão da recorrente que "enquanto não cessar o processo de recuperação a Fazenda Nacional não poderia executar os seus créditos anteriores (...), sem que, por outro lado, se tenha fixado no elenco factual quando foi instaurado o processo de recuperação.

São portanto questões de facto que exprimem ocorrências da vida real sem que se confundam com a mera interpretação das normas de direito aplicáveis a situação vertente e que escapam, logicamente, à competência da Secção de Contencioso Tributário do STA que, in casu, em obediência ao disposto no artº 21º nº 4 do ETAF, funcionando como tribunal de revista apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, como é a espécie vertente.

Do exposto haverá de concluir-se que, não estando em causa exclusivamente matéria de direito não dispõe este STA de competência absoluta em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, alínea b) e 41º, nº 1, alínea a) do ETAF aprovado pelo Dec.-Lei 129/84, de 27/4, em consonância, aliás, com o preceituado no artº 167º do C.P.T..

Procede, assim, a suscitada questão de incompetência deste Tribunal o que obsta ao conhecimento do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para do recurso conhecer, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância (artº 47º 3 do CPT).

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 20.000\$00 e 40% de procuradoria.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente: Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista *per saltum* do tribunal judicial de 1.ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o Tribunal de Relação (artºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (artºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição sobre a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre a matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o art.º 721.º, n.º 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nova lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juízes do Supremo não é maior que a dos colegas de 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons.º CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (E.T.A.F.), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu art.º 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões

dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do art.º 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o S.T.A. mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o E.T.A.F. optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o S.T.A.: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressasse desse recurso, e recorre directamente para o S.T.A., não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Processual Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons.º CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no art.º 681º do C.P.C. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceite a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o S.T.A., quando se podia recorrer de facto para a 2ª instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de E.T.A.F. aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Recursos jurisdicionais. Fundamento. Poderes de cognição do STA. Im procedência do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Tratando-se de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito e, por isso, o fundamento do recurso que lhe é dirigido só pode ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo.*

- 2 — *De modo que esta Secção, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a decisão da matéria de facto constante do aresto recorrido, salvo se, nessa decisão, tiver sido cometida ofensa de disposição expressa de lei.*
- 3 — *Consequentemente, não se verificando esta última hipótese e implicando a discussão proposta pelo recorrente a apreciação daquela decisão, o recurso terá de improceder.*

Recurso n.º 20.546; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Chapuis & Hegnauer-Malhas e Confecções, Lda.; Relator: Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 17 de Outubro de 1995, que, em recurso para ali interposto, confirmou a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (1º Juízo - 1ª Secção), datada de 31 de Maio de 1994, que, por sua vez, julgou procedente a impugnação judicial deduzida por “Chapuis & Hegnauer - Malhas e Confecções, Lda”, contra a liquidação da contribuição industrial e imposto extraordinário sobre lucros, efectuada pela Repartição de Finanças do 3º Bairro Fiscal do Porto, nos montantes, respectivamente, de 1.630.400\$00 e 107.747\$00, com referência ao exercício de 1987.

Na sua alegação, a Recorrente formula estas conclusões:

1ª - As alterações introduzidas pelos Serviços de Fiscalização, após análise à contabilidade da recorrida, visaram a correcção da matéria tributável do ano de 1987 e não a alteração somente do volume de vendas do ano em causa;

2ª - Dessas alterações resultou um novo apuramento da matéria colectável que foi corrigida de 2.474.533\$00 para 5.153.765\$00;

3ª - Essa nova matéria colectável encontrada já incluía a diferença entre os proveitos e os custos, calculados nos termos dos artºs 22º a 26º do CCI;

4ª - Viou assim o duto Acórdão em recurso o disposto nos artºs 1º, 22º, 23º, 24º, 25º e 26º do CCI. . .”.

A Recorrida contra-alegou para pugnar pela improcedência da tese da Recorrente-Fazenda Pública.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, é de parecer que o recurso não merece provimento. Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, o Tribunal “a quo” considerou provado o seguinte:

a) Com referência ao exercício de 1987 a impugnante apresentou a declaração modelo 2 de contribuição industrial tendo declarado o lucro tributável de 2.474.533\$00 e liquidado a correspondente contribuição industrial e imposto extraordinário;

b) Os serviços de fiscalização tributária procederam a exame à escrita da impugnante, em 23-6-90, na sequência do qual foi corrigido o lucro tributável para 6.784.405\$00;

c) Relativamente ao ano de 1987 foi fixado IVA no montante de 689.579\$00 em 13-9-90;

d) Tendo a impugnante reclamado desta fixação foi a sua pretensão parcialmente atendida e fixado o IVA em 428.677\$00;

e) Este IVA corresponde ao valor de 2.679.232\$00 de vendas em falta detectadas pela Administração Fiscal;

f) A recorrente cedeu colecções e/ou mostruários, no ano de 1987, no valor de 2.889.136\$00 a preços de custo para a impugnante (fls. 89);

g) Relativamente a essas colecções cedidas aos fabricantes nem sempre se concretizou a sua facturação e sempre que ela foi concretizada foi a mesma feita a preços de custo (fls. 89);

h) Algumas dessas peças de mostruário foram vendidas a dinheiro por preço inferior ao custo sendo este no ano de 1987 de 721.865\$00 as quais foram vendidas por 613.858\$00 pelo que a cedência com ou sem facturação a preço de custo foi de 2.167.271\$00 (fls. 89);

i) Relativamente a catálogos, cujas compras totalizaram 740.141\$00, foram facturadas 2.000 a preços de custo no montante de 151.000\$00 pelo que a Administração Fiscal considerou o valor de 589.141\$00 a retirar ao custo das matérias-primas cedidas (fls. 89 v.);

j) Referentemente ao consumo de tecido em catálogos utilizados para visualizar o tipo de tecido tendo por base a quantidade de catálogos adquiridos, a sua dimensão e a largura média do tecido (0,90 m) o valor aproximado de tecido consumido nesses catálogos a retirar ao custo das matérias-primas cedidas foi de 712.023\$00 (fls. 90);

l) Com base nos elementos constantes das al. h), i) e j) calculou a Administração Fiscal o custo das vendas das mercadorias em 23.355.120\$10 e das matérias-primas em 10.581.016\$20 (fls. 90);

m) Com fundamento nos factos constantes das al. h) a l) calculou a Administração Fiscal vendas presumidas de mercadorias e de matérias-primas de 39.496.251\$00 pelo que tendo a impugnante declarado vendas de 36.817.019\$00 concluiu a Administração Fiscal que havia omissão de vendas no montante de 2.679.232\$00 (fls. 90 v.).”.

Estes os factos.

Cuidemos agora da solução jurídica adequada no âmbito do presente recurso, mas sem perder de vista os limites dos poderes cognitivos desta formação jurisdicional.

Para tanto, e antes do mais, haverá que atentar no artº 21º, nº 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril), segundo o qual, tratando-se, como no caso vertente, de um processo inicialmente julgado pelos tribunais tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tributário do STA “apenas conhece de matéria de direito” e, por isso, o fundamento do recurso - que, como o ora em apreço, lhe é dirigido - só pode ser a violação de lei substantiva ou desta e de lei de processo (cfr. artº 722º, nº 1, do CPC).

De modo que esta Secção, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a decisão da matéria de facto constante do aresto recorrido, pois, nos precisos termos do nº 2 daquele artº 722º, “o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa duma 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”.

Ora, como bem se vê das conclusões da minuta do presente recurso - as quais, como é sabido, delimitam o âmbito do recurso e fixam

o respectivo objecto -, a Recorrente estrutura a sua tese com base na alegação de que “as alterações introduzidas pelos Serviços de Fiscalização, após análise à contabilidade da recorrida, visaram a correcção da matéria tributável do ano de 1987 e não a alteração somente do volume de vendas do ano em causa”, assim discutindo a matéria de facto fixada pelo Tribunal “a quo”, em zona da “prova livre”.

Na verdade, e fundamentalmente, a Recorrente questiona quer o facto, dado como provado, de que “. . . calculou a Administração Fiscal vendas presumidas de mercadorias e de matérias-primas de 39.496.251\$00 pelo que, tendo a impugnante declarado vendas de 36.817.019\$00, concluiu a Administração Fiscal que havia omissão de vendas no montante de 2.679.232\$00”, quer a conclusão, constante do aresto recorrido, de que “inexistindo qualquer proveito ou ganho com tais presumidas vendas temos de concluir que o lucro tributável para efeitos de contribuição industrial não sofreu com estas denominadas vendas, só quantificáveis para efeitos de IVA, qualquer incremento. . .”.

Sendo assim, e sabendo-se que ao domínio da matéria de facto pertence quer os factos provados, quer as ilações deles extraídas, quer ainda os juízos de valor sobre os mesmos emitidos, forçoso será reconhecer que a tese da Recorrente, colidindo frontalmente com o campo factual traçado pelo Tribunal “a quo” no sentido de que a operada correcção do lucro tributável incidiu sobre o volume de vendas e não sobre a matéria colectável, está desde logo votado ao insucesso.

Por outras palavras, e em suma, a discussão proposta pela Recorrente implicaria sindicar a decisão da matéria de facto proferida pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância, o que, no caso, e como se viu, está legalmente vedado a esta Secção.

Termos em que, e pelo exposto, vai negado provimento ao recurso. Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Santos Serra (Relator) — Abílio Bordalo — Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Contribuição industrial. Reversão. Gerência. Regime do CPCI. Factor de conexão relevante para efeitos da responsabilidade ali prevista. Anualidade do tributo. Princípio da incidibilidade.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Para se verificar a responsabilidade subsidiária dos gerentes das sociedades, no âmbito do art. 16º do CPCI, é necessário que, além da gerência nominal ou de direito, ocorra também a gerência real ou de facto, durante o período a que respeita a dívida exequenda.

II — E tal responsabilidade é de reportar quer ao momento da constituição da dívida, quer ao momento da sua cobrança voluntária.

III — Tratando-se de contribuição industrial, imposto periódico, cuja incidência abrange a anualidade, releva o princípio da incidibilidade perante o Fisco, afectando todos aqueles que durante o referido exercício exerceram gerência de facto e de direito.

Recurso nº 20 609, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco José Correia Castelo. Relator, o Exmº Conselheiro Abílio Madeira Bordalo (por vencimento).

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

Francisco José Correia Castelo, devidamente identificado nos autos, dirigiu ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa uma petição de oposição à execução fiscal, revertida contra si, como gerente da sociedade originariamente executada, para cobrança coerciva da quantia de 1.081.946\$00, proveniente de contribuição industrial dos anos de 1987 e 1988.

Por sentença de 11 de Dezembro de 1995, a oposição foi julgada procedente e, assim, declarada extinta a respectiva execução quanto ao oponente.

A Fazenda Pública não se conformou com o julgado e daí o presente recurso, limitado pela Recorrente, na sua expressão, “à parte da douda sentença que considera o recorrido parte ilegítima para a execução da dívida de contribuição industrial relativa ao exercício de 1987”.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“I) Pelas dívidas das respectivas sociedades — e nos termos previstos no artigo 16º do Código de Processo das Contribuições e Impostos — são responsáveis, indiferentemente, os gerentes e administradores que exerçam funções no período em que ocorre o facto tributário e os gerentes e administradores que exerçam funções no período em que decorra a cobrança voluntária;

II) Ainda nos termos daquela norma, provada a gerência de direito, presume-se a gerência de facto, cabendo ao recorrido ilidir tal presunção, o que não fez;

III) “Provindo a dívida exequenda de contribuição industrial, tributo periódico e reportado a exercícios anuais, a responsabilidade dos gerentes, relativamente ao período do nascimento da obrigação tributária, reporta-se ao ano, ao exercício anual em que desempenharam a gerência de facto da empresa, muito embora tal gerência se tenha limitado, apenas, a uma fracção desse período” (Acórdão do STA, de 11 de Novembro de 1992);

IV) “Ao decidir em sentido diverso, a douda sentença recorrida violou o artigo 16º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, pelo que deverá — na parte recorrida — ser revogada, sendo substituída por decisão que declare a legitimidade do recorrido, para a execução”.

Contra-alegando, o oponente, ora recorrido, pugnou pela manutenção da sentença, cujo acerto sustentou.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, citando jurisprudência deste Supremo Tribunal sobre o assunto dos autos, é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

O Tribunal “a quo” considerou provada a seguinte matéria de facto: “a) A execução fiscal nº 1665/89, e apenso nº 431/90, foi instaurada pela FP contra “Selecromo — Estúdio Gráfico, Lda”, para cobrança da quantia de 1.081.946\$00;

b) proveniente de dívidas de contribuição industrial, Grupo A, respeitantes aos anos de 1987 (162.688\$00) e de 1988 (91.925\$00);

c) cujos prazos de cobrança voluntária terminaram, respectivamente, em 31/10/88 e 30/10/89;

d) A execução referida na al. a) foi mandada reverter contra o oponente, por despacho de 06/01/93;

e) O oponente foi sócio gerente da primitiva executada até 29/01/1987, tendo nessa data, por escritura de “Cessão de quotas e nomeação de gerente”, cedido a sua quota e renunciado à gerência (cfr. fls. 9 a 11 e 13 a 15)”.
Estes os factos.

A questão que o recurso traz para solucionar respeita apenas ao problema de saber se o gerente de uma sociedade que renunciou à gerência em 29 de Janeiro de 1987 é ou não responsável pela dívida dessa sociedade, proveniente de contribuição industrial relativa ao exercício daquele ano de 1987.

Não aceitando o julgado, que foi no sentido da inexistência de tal responsabilidade, a Recorrente, Fazenda Pública, sustenta posição contrária, nos termos que ficaram já expostos.

Vejamos, pois, de que lado está a razão.

Atenta a época dos factos, a solução para a enunciada questão terá de ser encontrada à luz do artº 16º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, então em vigor, ponto em que não há discussão.

De modo que será esse o regime legal a observar.

Com rara unanimidade, a doutrina e a jurisprudência entendem que, para se verificar a responsabilidade subsidiária dos administradores ou gerentes das sociedades pelo pagamento das dívidas fiscais destas, no âmbito do apontado regime jurídico, é necessário que, além da gerência nominal ou de direito, ocorra também a gerência real ou de facto, durante o período a que respeita a dívida exequenda.

(Alberto Xavier, “Manual de Direito Fiscal”, Vol. I, pags. 388/389; Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, “Código de Processo das Contribuições e Impostos”, Comentado e Anotado, 2ª edição, pag. 89; Acs. STA, de 8-2-78, 20-2-80, 13-11-85 e 3-5-89, in AD 197-642, 222-746, 291-295 e 339-378).

Todavia, se essa responsabilidade subsidiária é de reportar apenas ao período de cobrança voluntária do imposto em execução ou se é de ligar quer a esse momento, quer ao da ocorrência do respectivo facto tributário, ao da constituição da obrigação, comporta interrogação que não tem merecido resposta unânime.

Na verdade, enquanto uns ligam a referenciada responsabilidade a ambos os períodos, o do facto gerador do imposto e o da sua cobrança voluntária (Ruben Anjos de Carvalho e Francisco Rodrigues Pardal, “Código de Processo das Contribuições e Impostos”, Anotado e Comentado, pag. 133; Alberto Xavier, “Manual de Direito Fiscal”,

Vol. I, pag. 388), outros consideram, para o efeito, apenas o período da dita cobrança (Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, “Código de Processo das Contribuições e Impostos”, Comentado e Anotado, pag. 88).

Mas, por seu lado, a jurisprudência aponta seguramente no sentido de que tal responsabilidade é tanto dos gerentes ao tempo da realização do facto tributário como daqueles que exercem a gerência no período da cobrança voluntária do imposto (cfr., por todos, Acs. STA, de 18-01-89, AD 332/333, pag. 1070, de 30-05-90, Rec. nº 11 985, e de 18-05-94, Rec. nº 17 136).

Tratando-se, como se trata de contribuição industrial será de reconhecer, antes de mais, que estamos perante um imposto periódico cujo conceito abrange as situações que se prolongam indefinidamente, dando assim lugar à renovação das obrigações tributárias com o decurso de um determinado período, normalmente um ano.

Como se assinalou no Ac. desta Secção de 11.11.92 -Rec. 14 455 in Ap. DR-1992 pág. 2795 e segs. “provindo a dívida exequenda de contribuição industrial, tributo periódico, dada a sua incidência sobre actividade que normalmente perdura no tempo, originando sucessivas obrigações tributárias reportadas a exercícios anuais conforme inequivocamente dimana entre outros, dos artºs 1º, 22º, 23º, 45º, 46º, 55º e 66º do Cód. Contr. Industrial (CCI) o que está, aliás, em harmonia com a referência ao período natural de um ano de contabilidade nas empresas, no nosso país, no tocante a contabilidade do Estado (cfr. Prof. Teixeira Ribeiro, Lições de Finanças Públicas, 3ª edição, pág. 47), período esse que coincide com o ano civil, a responsabilidade dos gerentes quanto a tal dívida relativamente ao período do nascimento da obrigação tributária, reporta-se ao ano, ao exercício anual em que desempenhavam a gerência de facto da empresa, muito embora tal gerência se tenha limitado apenas a uma fracção desse período”.

“Assim para afastar a responsabilidade imposta nos sobreditos termos, pelo artº. 16º do CPCII a alegação e prova da inexistência de gerência de facto por parte da oponente teria de abranger todo o ano (...) não lhe aproveitando a eventual demonstração de que tal gerência não existiria em determinado período desse exercício para só responder pela dívida na respectiva proporção”.

“Tal circunstância poderá, sim, ser relevante numa possível acção de regresso contra outros gerentes, a intentar, porém, na jurisdição comum (cfr. artº. 524º. do C.C)”, no que também está de acordo o Ex.mo Magistrado do Ministério Público no seu douto parecer.

Revertendo ao caso dos autos, nesta visão das coisas que se nos afigura decisivamente como corolário do princípio da incidibilidade, isto é da tributação da anualidade sem fraccionamento em termos de responsabilidade perante o Fisco, abrange todos aqueles que durante o referido período exerceram a gerência, entendimento que não colide, bem pelo contrário, com o disposto no art. 16º do CPCII e as mencionadas disposições legais do Código de Contribuição Industrial.

O que não exclui que nas relações horizontais entre eles, gerentes, possam definir, em termos de direito de regresso e nos tribunais comuns a responsabilidade proporcional de cada um no quadro temporal da anualidade.

Nem se diga que tal critério é menos justo, bastando pensar na situação e na responsabilidade de um gerente que apenas assumiu as suas funções no último mês do ano a que respeita o tributo.

Para lembrar, finalmente que ao tempo dos factos não vigorava ainda o Código de IRC e cujo nº 7 do art. 7º não tem aqui aplicação o qual, como vimos no anterior parágrafo, não deixará de se aplicar a situações também menos justas, como aquela em que o gerente o é apenas no mês de Dezembro, por hipótese.

Do exposto, tendo-se como não verificado o fundamento da oposição previsto na alín. b) do art. 176º do CPCI concede-se provimento ao recurso e julga-se a deduzida oposição improcedente, na parte em crise.

Custas pela recorrida na 1ª instância e neste STA na parte em que decaiu, fixando-se aqui a procuradoria em 60 %.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator por vencimento) — Francisco Rodrigues Pardal — Manuel Fernando dos Santos Serra (vencido, conforme “declaração de voto” em anexo). — Fui presente, António Mota Salgado.

Declaração de voto

Fiquei vencido, pois negaria provimento ao recurso, pelas razões que, sucintamente, seguem:

Tratando-se de contribuição industrial, será de reconhecer, perante a tipologia desse imposto, reportado a exercícios anuais, que a dívida de tal contribuição só nasce com o termo do respectivo exercício anual ou com a cessação total da actividade comercial ou industrial do sujeito passivo a que respeitam os lucros sobre que incide o tributo, conforme decorre de toda a estrutura do Código da Contribuição Industrial, nomeadamente dos seus artº. 1º., 22º., 23º., 45º., 46º., 47º., 55º., 57º., 58º. e 66º. (vide, neste sentido, Ac. STA, de 5 de Julho de 1995, Rec. nº. 19 232).

Na hipótese concreta em apreço, a dívida exequenda provém de contribuição industrial relativa ao exercício de 1987, pelo que, não havendo entretanto cessação de actividade, o nascimento de tal dívida ocorreu no termo daquele exercício anual, ou seja, e uma vez que o ano fiscal coincide com o civil, no dia 31 de Dezembro de 1987.

Por conseguinte, se é certo que, conforme jurisprudência dominante, a responsabilidade subsidiária dos membros dos corpos sociais por dívidas das respectivas sociedades abrange tanto o momento da constituição da obrigação tributária como o da sua cobrança voluntária, seguro é também que, no caso dos autos, não pode ser assacada ao oponente a responsabilidade pelo pagamento da questionada dívida, e isto precisamente porque aquele, tendo renunciado, em 29 de Janeiro de 1987, à gerência da sociedade primitivamente executada, não exerceu essa gerência, de direito e de facto, em qualquer daqueles momentos.

E daí não merecer censura a sentença recorrida, que julgou o oponente parte ilegítima para a execução, por o mesmo não figurar no título executivo e não ser responsável pelo pagamento da dívida exequenda.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Oposição. Omissão de notificação ao oponente do teor de informações oficiais. Nulidade de processo. Arguição perante o Tribunal em que, alegadamente, ocorreram.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O teor das informações oficiais juntas ao processo de oposição será sempre notificado ao oponente, logo que juntas - artigo 134º, 3, "ex vi" artigo 293º, 1, ambos do CPT.*
- 2 — *A omissão desta notificação, sendo susceptível de influir na decisão da causa, poderá consubstanciar nulidade de processo enquadrável no n.º 1 do artigo 201º do CPC, aplicável "ex vi" artigo 2º, f), do CPT.*
- 3 — *Não se perfilando a excepção do n.º 3 do artigo 205º do CPC e inexistindo decisão no processo que autorize aquela omissão, tal nulidade deve ser arguida perante o tribunal em que, alegadamente ocorreu, que a deverá apreciar e julgar.*

Recurso n.º 20.616, em que são recorrente Luísa de Fátima Macedo Gonçalves de Magalhães Ferreira e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exm.º Conselheiro Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do S.T.A.:

Luísa de Fátima Macedo Gonçalves de Magalhães Ferreira, oponente no presente processo, notificada da sentença do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto que julgou improcedente a sua pretensão nos autos, arguiu perante aquele tribunal a nulidade decorrente da omissão de notificação do teor das informações oficiais de fls. 22 e 26, nos termos prescritos pelo n.º 3 do artigo 134º do Código de Processo Tributário (CPT), "ex vi" do artigo 293º, 1, do mesmo diploma.

O Mm.º Juiz de Direito não conheceu de tal nulidade, porque «dado que a causa admite recurso é nele que a mesma deve ser invocada».

Inconformada, recorre para esta formação a oponente, assim, concludo a atinente alegação:

1. Em 16/II/1995, a Rct. arguiu a nulidade consistente na falta de notificação das informações oficiais prestadas a fls. 22 e 26;
2. Essa falta de notificação impediu a Rct. de contraditar o teor das mesmas informações;
3. A sentença que julgou improcedente a oposição deu como provados factos com base, além do mais, nessas informações oficiais não contraditadas, no dizer do próprio, Mm.º Juiz "a quo";
4. Está-se perante a falta da prática de um acto prescrito no artigo 134, 3, do CPT, aplicável "ex vi" art.º 293º, 1, do mesmo Código, que influíu no exame e na decisão da oposição;
5. O que consubstancia uma nulidade, nos termos do artigo 201º, 1, 2ª parte, do CPC, aplicável "ex vi" artigo 2º, f), do CPT;

6. Essa nulidade não é qualquer das nulidades previstas nas alíneas b) a e) do n.º 1 do art.º 668º do CPC, ditas nulidades da sentença;

7. Só para essas, e apenas para essas, é que preceitua o n.º 3 do mesmo artigo 668º que, admitindo a sentença recurso ordinário, o recurso possa ter por fundamento qualquer dessas nulidades;

8. Assim não o tendo entendido, nem considerado, a sentença que não conheceu a arguida nulidade violou o disposto nos artigos 134º, 3, e 293º, 1, do CPT, 201º, 1, 2ª parte, e 668º, 1, b) a e), e 3 do CPC.

Sem contra-alegações, subiram os autos a este Supremo, emitindo o distinto PGA junto do mesmo douto parecer no sentido do provimento do recurso.

Corridos os vistos cumpre decidir.

O thema decidendum que nos é proposto circunscreve-se à questão de saber se a arguição de uma nulidade processual anterior à sentença deve ter lugar perante o tribunal onde este foi proferida ou em sede de recurso ordinário.

Importa desde logo distinguir agora entre nulidades do processo e nulidades da sentença ou, mais precisamente, nulidades de qualquer decisão.

Estas últimas são as taxativamente indicadas no n.º 1 do artigo 668º do CPC (sob a epígrafe «causas de nulidade de sentença» mas aplicável aos próprios despachos, "ex vi" n.º 3 do artigo 666º do mesmo diploma) e devem ser arguidas, segundo os seus ns.º 2 e 3, umas vezes, perante o próprio Tribunal que proferiu a decisão alegadamente inquinada; outra vez, em via de recurso, no tribunal "ad quem".

Categoria bem distinta é a das nulidades de processo, as quais, na lapidar definição do Professor Manuel de Andrade (Noções Elementares do Processo Civil, ed. 1956, pág. 165, «são quaisquer desvios de formalismo processual seguido, em relação ao formalismo processual prescrito na lei, e a que este faça corresponder - embora não de modo expresse - uma invalidade mais ou menos extensa de actos processuais»).

Estes desvios de carácter formal podem traduzir-se num dos três seguintes tipos: prática de um acto proibido, omissão de um acto prescrito na lei e, por último, realização de um acto imposto ou permitido por lei, mas sem o formalismo requerido - cfr. Professor Manuel de Andrade, op. cit., pág. 166; Antunes Varela, M. Bezerra e S. Nora, Manual de Processo Civil, 1984, pág. 376.

Estas nulidades do processo, com a disciplina estabelecida nos artigos 193º e segs. do CPC, conforme deste resulta, hão-de, em princípio, ser arguidas perante o Tribunal em que ocorreram alegadamente e nele, também em princípio, devem ser apreciadas e julgadas. A excepção, consta do n.º 3 do artigo 205º daquele compêndio adjectivo.

Naturalmente que a decisão que sobre elas venha a recair será, ou não, passível de recurso, conforme ao caso couber.

E assim é que, no dizer do Professor Alberto do Reis (Comentário ao CPC, vol. II, pág. 507), «dos despachos recorre-se, contra as nulidades reclama-se». Reclamação a ser produzida pelos interessados no prazo de cinco dias do artigo 153º, contado a partir, melhor, de conformidade com o estatuído no n.º 1 do artigo 205º, sempre do CPC.

No Código de Processo Tributário e para o processo de impugnação judicial (cujos termos o de oposição segue, em face do estatuído no artigo 293º, 1), as nulidades da sentença constam do artigo 144º.

Das nulidades do processo, mas só das de conhecimento officioso, trata o art.º 119º.

Quanto às restantes - nulidades relativas ou secundárias - inexistindo naquele Código disposição que as contemple, o seu regime é, supletivamente (artigo 2º, f), do CPT), o definido pelo Código de Processo Civil.

Descendo à concreta situação dos autos, diremos que o n.º 3 do art.º 134º do CPT (aplicável ao processo de oposição "ex vi" artigo 293º, 1) estabelece que "o teor das informações oficiais será sempre notificado ao impugnante, logo que juntas".

A omissão desta notificação, sendo susceptível de influir na decisão da causa, desde logo por envolver postergação do capital princípio do contraditório (cfr. artigo 517º, do CPC), poderá consubstanciar nulidade de processo enquadrável no n.º 1 do artigo 201º do CPC. E tinha, efectivamente, de ser, como foi, arguida na instância que, não se perfilando, seguramente, a excepção do n.º 3 do artigo 205º do mesmo compêndio adjectivo, a deveria apreciar e julgar, certo que inexistente decisão no processo que autorize tal omissão.

Destarte, o despacho recorrido não pode manter-se na ordem jurídica.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão em apreço, a ser substituída por outra que conheça da arguida nulidade.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Manuel Fernandes Dias — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (vencido porquanto negaria provimento ao recurso, uma vez que a pretensão do reclamante tem guarida em sede de recurso de sentença). — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso para a Secção de Contencioso Tributário do STA. Fixação dos factos materiais da causa.

Doutrina que dimana da decisão:

Reservadas as hipóteses da 2ª parte do nº2 do artigo 722º do CPC, o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa efectuadas pela 2ª Instância não se inscreve nos poderes de cognição da Secção de Contencioso Tributário do STA nos processos inicialmente julgados nos tribunais tributários de 1ª instância.

Recurso n.º 20 649 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Luís Frederico da Silva Matias. Relator o Exm.º Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso do STA:

A Fazenda Pública recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que, julgando improcedente recurso por si interposto,

manteve sentença do 2º juízo do TT 1ª Instância de Lisboa que anulou liquidação de IVA efectuada pela 3ª RF. de Oeiras.

Mostra-se assim condensada, a final, a atinente alegação de recurso:

1 - O exercício da actividade comercial com carácter de habitualidade por parte do recorrido ficou provado, uma vez que a grande maioria das mercadorias em causa não se destinava, única e exclusivamente, ao seu agregado familiar.

Antes pelo contrário, ficou cabalmente demonstrado que, na sua grande maioria, elas se destinavam a pessoas completamente estranhas ao mesmo agregado;

2 - O IVA não tributa o lucro de uma actividade comercial ou industrial, tributa, sim, as transmissões de bens materiais e serviços, caindo dentro do seu campo de incidência todas as fases do circuito económico, desde a produção ao retalho, sendo, porém, a sua base tributável limitada ao valor acrescentado em cada uma dessas fases, face ao disposto no artigo 1º, a), do CIVA;

3 - Todas as transmissões de bens efectuadas pelo recorrido o foram a título oneroso, sendo esse o elemento essencial para que as mesmas transmissões estejam sujeitas a IVA;

4 - Logo, o recorrido é sujeito passivo de IVA, face ao disposto no art.2º, nº1, a), do CIVA, devendo liquidar tal imposto em todas as transmissões de bens que efectue, por imperativo legal do art.1º, a), do mesmo código;

5 - Violou, assim, o duto acórdão em recurso o disposto nos artigos 1º, a), e 2º, 1, a), do CIVA.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo, tendo o distinto PGA opinado que o recurso não merece provimento, por isso que a tese da Rct. assenta na negação da matéria de facto estabelecida no acórdão recorrido. Ora, "in casu", este STA apenas conhece de direito, sendo que não vem alegada nenhuma das hipóteses ressalvadas no art.722º, 2, do CPC (artigo 21º, 4, do ETAF).

Corridos os vistos, cumpre decidir.

No aresto sob censura considerou-se provada a seguinte factualidade:

a) Pela Repartição de Finanças de Oeiras foi liquidado ao impugnante IVA referente ao ano de 1986, no montante de 84.745\$00 e juros compensatórios de 19.085\$00;

b) Aqueles montantes foram liquidados com base em matéria colectável de 338.977\$00, correspondente a compras efectuadas pelo impugnante, durante o ano de 1986, à "Philips Portuguesa, S.A.", no valor global de 2.118.598\$00;

c) A matéria colectável de 338.977\$00 foi fixada pelos Serviços da Repartição de Finanças de Oeiras, em referência ao levantamento do auto de notícia de 7.VIII.1987 pela Direcção de Serviços de Controlo dos Serviços de Administração do IVA; quando de uma visita à "Philips Portuguesa S.A.";

d) O impugnante, no ano de 1986, foi empregado da "Philips Portuguesa, S.A.", não exercendo actividade comercial ou industrial;

e) A "Philips Portuguesa, S.A." facultou aos seus empregados a aquisição de mercadorias, concedendo descontos com percentagens idênticas às praticadas nas vendas aos seus melhores clientes (10% + 6% de pronto pagamento, ou 8% + 5% de pronto pagamento) e descontos com percentagens superiores para artigos em liquidação;

f) As aquisições em causa eram documentadas por talões de venda a dinheiro ou facturas, consoante houvesse, ou não, mercadoria em

existência na "Loja de Empregados" da Philips, referindo as facturas o nome do empregado adquirente e o local de entrega da mercadoria;

g) O impugnante, durante o ano de 1986, encomendou à Philips um televisor, um frigorífico, uma máquina de lavar louça e uma máquina de lavar roupa, material que foi colocado pela Philips em casa de Augusto Garcia Lopes, seu amigo e vizinho;

h) O impugnante, durante o ano de 1986, encomendou à Philips um auto-rádio e uma aparelhagem de som que foi colocada pela Philips em casa de Agostinho Dias Pires Carmona, seu amigo e vizinho, tendo este último pago directamente à empresa o auto-rádio e pago, com cheque à Philips a aparelhagem;

i) O impugnante, em 1986, encomendou à Philips, para vários amigos e familiares, equipamentos daquela empresa, sendo o preço pago directamente à Philips.

Este o quadro factual desenhado no acórdão recorrido e que a Rct. pretende ver alterado, desde logo por entender que «o exercício da actividade comercial com carácter de habitualidade por parte do recorrido ficou provado» e, ainda, que «todas as transmissões de bens, efectuadas pelo recorrido o foram a título oneroso».

Ora, rebuscando no elenco factual fixado pelo tribunal «a quo», não encontramos semelhante materialidade.

Ao invés e como se sublinha na decisão em apreço «o ora impugnante conseguiu provar, pelo menos em parte, o carácter não oneroso das transmissões, o serem efectuadas para familiares e amigos e o seu pagamento directo à Philips».

E, mais à frente, aí se realça que «não existia intenção do empregado da Philips no sentido de revender os produtos em causa», o qual «intervinha, apenas, como intermediário necessário para que a venda se processasse». Em suma, que não foi demonstrada pela Fazenda Pública a existência de duas transmissões.

E, na verdade, o que o probatório revela é que o impugnante, no ano de 1986, foi empregado da "Philips Portuguesa, S.A.", não exercendo actividade comercial ou industrial (alínea d)) e que, por encomenda sua, vários seus familiares e amigos adquiriram à Philips equipamentos nele produzidos, sendo o preço pago directamente à empresa (alíneas g), h) e i)).

Destarte, em relação a cada artigo, apenas se provou uma transmissão, da Philips para familiar ou amigo do ora impugnante.

É sabido que «o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa duma 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» - nº2 do artigo 722º do Código de Processo Civil (CPC). Seguramente, in casu, não se perfila qualquer destas ressalvas, tampouco invocadas pela Rct.

A pronúncia de facto da 2ª instância é, portanto, de acatar por este Supremo, que a não pode rever - artigo 729º, 2, do invocado compêndio adjectivo.

O conhecimento desta formação circunscreve-se neste recurso a matéria de direito - artigo 21º, 4, do ETAF.

E em tal sede diremos que não se mostram presentes no aresto recorrido as alegadas violações legais, pois, face ao definitivamente afirmado naquele quanto à actuação do impugnante, não pode ela enquadrar-se na lata previsão da alínea a) do nº1 do artigo 2º do CIVA, nem, em consequência, se concretiza na situação vertente trans-

missão por ele operada sujeita a IVA nos termos da alínea a) do nº1 do artigo 1º daquele código.

Não merece, portanto, reparo a decisão de direito sub judicibus.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, confirmando-se o acórdão recorrido.

Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Manuel Fernandes Dias — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Matéria de facto – Poderes de cognição do STA – Art.º 21º n.º 1 do ETAF – Art. 13º do CPT – Responsabilidade dos administradores ou gerentes das empresas e sociedades de responsabilidade limitada – gerência de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos recursos relativos a processos julgados inicialmente pelos TT de 1ª Inst., o STA apenas conhece de matéria de direito, competindo-lhe, pois, aplicar o respectivo regime jurídico aos factos materiais fixados pelo tribunal a quo – art.º 21º n.º 4 do ETAF.*
- 2 — *A questão, posta na vigência do art.º 16º do CPCI, de saber se bastava a simples gerência nominal ou de direito ou se era necessária, também, a gerência efectiva, de facto, para responsabilizar subsidiariamente os administradores ou gerentes da sociedade, foi resolvida pelo art.º 13º do CPT, ao referir-se expressamente ao exercício de funções de administração e ao período de exercício do respectivo cargo.*
- 3 — *Os pressupostos de facto concretizadores da mesma gerência de facto são definitivamente fixados pelas instâncias, apenas competindo a este STA aplicar-lhes o respectivo direito – dito art.º 21º n.º 4.*

Recurso n.º 20.671, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido Carlos Manuel Pires Lousada e Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do acórdão do TT de 2ª Instância, proferido em 14.Nov.95, que negou provimento ao recurso que a mesma interpusera da sentença que, por sua vez, julgou procedente a oposição deduzida por Carlos Manuel Pires Lousada, à execução fiscal originariamente instaurada contra Suba – Empresa de Reforma Urbana e Construção

Civil, Ldª, para cobrança coerciva de IVA, de 1.10.92 a 31.3.93, e que contra si revertera.

Fundamentou-se o aresto recorrido, em que, em assembleia geral de 7/9/92 foi aceite o pedido de demissão da gerência do oponente, com efeitos a partir de 31/1/92, sendo que «a responsabilidade do recorrido pela dívida exequenda assenta, como facilmente se extrai do artigo 13º do CPT, no efectivo exercício das funções de administração da sociedade executada, não a fazendo a lei depender da oponibilidade ou inoponibilidade, relativamente a terceiros, dos actos de designação e cessação dessas funções», sendo, a tal propósito, bem explícito o próprio texto da lei, ao referir-se a «pessoas que exerçam funções de administração» e «ao período de exercício do seu cargo» e «a lei fiscal, para efeitos de responsabilização dos administradores pelas dívidas sociais, desinteressou-se das regras do registo comercial, de acordo, aliás, com o que frequentes vezes faz, preocupando-se com as realidades materiais e desprezando as realidades jurídicas»; «de resto, a ser como aqui pretende a Fazenda Pública, a gerência exercida por quem não consta do registo como gerente, não seria responsabilizadora pelas dívidas sociais – asserção que nunca vimos a Fazenda defender . . .». Pelo que, não exercendo o oponente funções de gerência, na sociedade devedora, à data do apuramento das dívidas, não pode ser responsabilizado, face ao predito art.º 13, sendo irrelevante qualquer presunção de culpa, já que «ela impõe o exercício das funções de gerente e, no caso, provou-se a anterior cessação de tal exercício».

A Fazenda recorrente concluiu pela violação do arts.º 3º, 14º, 15º e 70º do Cód. Reg. Comercial, 13º do CPT e 350 n.º 2 do Cód. Civil, uma vez que, em síntese, «a cessação de funções dos gerentes de sociedades comerciais, tem que ser registada» e, «ao contrário do que é afirmado no duto acórdão, a Administração Fiscal nunca se desinteressou das regras de registo comercial, nem das realidades materiais», existindo «o pressuposto da gerência de direito e de facto» e a dita presunção não foi elidida, pelo que «o oponente é responsável subsidiário pelo pagamento da dívida do IVA dos períodos compreendidos entre 1/10/92 a 31/12/92 e 1/1/93 a 31/3/93».

O oponente não contra-alegou.

O Exm.º magistrado do M.P. emitiu o seguinte parecer:

«A tese da recorrente Fazenda Pública assenta – como, aliás, vem sucedendo habitualmente nos recursos que interpõe no TT de 2ª Inst. — na negação de matéria de facto estabelecida no acórdão recorrido.

Visto isso, tendo em conta que «in casu» este STA apenas conhece de direito (cfr. o art.º 21º n.º 4 do ETAF) e considerando finalmente que não vem alegada sequer nenhuma das hipóteses ressalvadas no art.º 722º n.º 2 doo C.P. Civil, o recurso não pode proceder».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«– Na execução fiscal supra identificada, em que é executada Suba, Ldª, para cobrança de IVA de 1/10/92 a 31/12/92 e 1/1/93 a 31/3/93, foi ordenada a reversão da execução contra os sócios gerentes da executada, entre eles o ora oponente.

– Em assembleia geral de 7/9/92, foi aceite o pedido de demissão do oponente com efeitos a 31/1/92».

Vejam, pois:

Nos termos do art.º 13º do CPT, «os administradores, gerentes e outras pessoas que exerçam funções de administração nas empresas

e sociedades de responsabilidade limitada são subsidiariamente responsáveis em relação àquelas e solidariamente entre si, por todas as Contribuições e Impostos relativos ao período de exercício do seu cargo . . .».

Tal responsabilidade radica em que, por um lado, são os gerentes que agem em nome da sociedade, como seus órgãos, estando assim organicamente ligados à prática dos actos de que deriva a obrigação do tributo e à apresentação das respectivas declarações e outros elementos, através dos quais, por via da regra, a Administração toma conhecimento dos elementos necessários à liquidação; e, por outro, e na mesma qualidade, devem providenciar no sentido de os impostos serem pagos atempadamente, isto é, no período da sua cobrança voluntária.

Daí que não baste, para afirmação daquela responsabilidade, a mera gerência de direito, sendo mister, cumulativamente, a gerência de facto.

Como é jurisprudência constante: cfr., por todos, os Acs. do STA de 23.1.91, Rec. 13.050 e de 3.5.89 in Acs. Douts. 339-379 e respectiva anotação.

Tal questão – a «de saber se bastava a simples gerência nominal ou de direito para implicar a responsabilidade subsidiária dos administradores ou gerentes, ou se era necessária também a gerência efectiva, de facto, traduzida na prática de actos de administração ou disposição em nome e no interesse da sociedade» – foi, aliás, resolvida pelo referido normativo, ao referir-se expressamente ao exercício de funções e ao período do exercício do cargo.

Entendimento, aliás, «que já era expressamente consagrado no preâmbulo do DL n.º 68/87, de 9 de Fevereiro, que mandava aplicar o art.º 78 do Código das Sociedades Comerciais à responsabilidade dos gerentes ou administradores das sociedades de responsabilidade limitada prevista no art.º 16º do CPCI e no art.º 13º do DL n.º 103/80, de 9 de Maio».

Cfr. Alfredo Sousa e J. Paixão, CPT Anotado, págs. 51/52, nota 7.

É, pois, necessário, para afirmação daquela responsabilidade, o efectivo exercício do cargo.

Aliás, não se vê como, sem ele, seria possível afirmar a condição posta na parte final do n.º 1 do mesmo preceito: a referência à culpa na insuficiência do património do ente social para a satisfação dos respectivos créditos fiscais.

Ora, já por aqui se vê que a necessidade de registo da cessação de funções dos gerentes das sociedades comerciais – cfr. art.º 3º al. m), 15º e 70º do Cód. Registo Comercial – nada importa à dilucidação do caso concreto.

Tal obrigatoriedade de registo poderá porventura compreender-se em relação à gerência de direito mas não à gerência de facto.

Basta, para o efeito, atentar em que o gerente ou administrador pode sê-lo de direito mas não exercer realmente qualquer gerência de facto, mesmo sem qualquer deliberação da assembleia geral que lhe retira aquela gerência de direito.

É que, ao contrário do que pretende a Fazenda recorrente, não está em causa «a falta de titularidade jurídica do cargo de gerente» mas tão só a efectiva gerência de facto, dada a existência da gerência de direito.

É que aquela foi, como se disse, afastada pelas instâncias.

E, de acordo com o preceituado no referido normativo, nos recursos relativos a processos julgados inicialmente pelos TT de 1ª Instância,

o STA apenas conhece de matéria de direito, competindo-lhe, pois, aplicar o respectivo regime jurídico aos factos materiais fixados pelo tribunal a quo.

E, nos termos do art.º 722º n.º 2 do C.P. Civil, o próprio erro na apreciação das provas e na fixação de tais factos apenas pode ser sindicado por este Tribunal quando haja ofensa dum disposição expressa da lei que exija certa espécie de prova para a existência de um facto ou que fixe a força de determinado meio de prova.

E, mesmo no caso de a 2ª Instância usar do seu poder de modificar as decisões de facto da 1ª Instância – art.º 712 do mesmo diploma –, e segundo é jurisprudência corrente, os poderes do tribunal de revista restringem-se ao exame da legalidade formal do respectivo uso, mas sem entrar na apreciação directa do valor das provas produzidas, pois só assim decide uma questão de direito.

Cfr., por todos, os Acs. do STJ de 30.1.92 Rec. 81.504, de 23.4.92, Rec. 81.624 in Colectânea, Ano II, tomo 1º pág. 59, e de 27.Out.94 e 14.Dez.94, in cit, tomo 3º págs. 105 e 173, respectivamente.

Os ditos elementos factuais inscrevem-se, pois, nos poderes exclusivos das instâncias, da fixação dos factos materiais da causa, que, em consequência, este STA não sindic.

A própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, como é igualmente jurisprudência corrente – cfr., por todos, os Acs. do STJ de 15.5.91 e 6.9.91, in Acs. Douts., respectivamente, 367-917 e 354-813.

Improcedem, assim, todas as conclusões do recurso interposto pela Fazenda Pública.

Pelo que se acorda negar-lhe provimento, confirmando-se o aresto recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. – Domingos Brandão de Pinho (Relator) – Luís Filipe Mendes Pimentel – Almeida Lopes. – Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Oposição. Isenção da dívida exequenda. Lei mais favorável. Retroactividade.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A isenção fiscal - de um imposto ou de uma taxa - não constitui fundamento de oposição à execução fiscal porque isso conduziria directa ou indirectamente a apreciar a legalidade da liquidação da dívida exequenda.*
- 2 — *As leis mais favoráveis ao contribuinte só são aplicáveis retroactivamente quando tal resulte inequivocamente dos seus termos e espírito.*

Recurso nº : 20.681, em que foi Recorrente Portugal Telecom, SA e Recorrida 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:

Portugal Telecom, SA, pc 503215058, com sede na Avenida Fontes Pereira de Melo, 40, Lisboa, que com morada para receber notificações a Av. Afonso Costa, 4, 7º, 1900 Lisboa, veio deduzir oposição à execução fiscal nº 15539/95 para a cobrança coerciva da quantia de 9800\$ relativa à taxa de ocupação da via pública em que foi tributada pela Câmara Municipal de Lisboa no ano de 1994, em face da ocupação da via pública por barracões amovíveis de sua propriedade, com o fundamento de não lhe ser exigível tal taxa por a elas não estar sujeita (artº 3, nºs 1, alínea f) e 3 do DL 445/91 de com a redacção do DL 29/92, de 5.9; cfr. DL 122/94, de 14.5, e 254/94, de 15.10), bastando-lhe comunicar os projectos à Câmara Municipal, acrescentando que o DL 40/95, de 15.2, concede isenção total de taxas ou quaisquer infraestruturas de telecomunicações.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa - 5º Juízo - rejeitou liminarmente a oposição (artº 291, nº 1, alínea c), do CPC), por a isenção o fiscal não ser fundamento da oposição mas sim objecto de reclamação ou impugnação (artºs 19, nº 3, do DL 98/84, de 29-3, 62, nº 1, alínea a), do ETAF e 1 do DL 63/79, de 31.5), não se aplicando o artº 286, nº 1 h), do CPT, por não ser permitido conhecer se a executada devia ou não, à data da extracção do título executivo, a quantia dele constante.

A oponente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. A legislação sobre obras efectuadas por particulares isentava a R de taxas e licenças - DL 445/92, Lei 29/92 e DL 254/94.

2. Tal legislação era, contudo, passível de discussão e de interpretação.

3. A quantia exequenda refere-se a uma taxa de 1994.

4. Em 15.2.95, é publicado o DL 40/95, o qual, no seu artº 29 isenta expressamente a R de taxas e licenças por ocupação da via pública.

5. Esse normativo é um facto superveniente em relação à data de verificação do facto que originou a tributação e que, obviamente não podia ser alegado a quando da prática, pela CML, do acto tributário em crise e que originou a presente execução.

6. A apreciação deste facto - a constatação da existência de uma norma exoneradora de obrigações, não implica a discussão de matéria de direito.

7. Tanto mais que, sendo de conhecimento officioso do tribunal deveria determinar a extinção da execução.

Termos em que o douto despacho que indeferiu liminarmente a oposição deverá ser substituído por outro que a admita e julgue em conformidade com a lei vigente que isenta a R da obrigação de pagar a taxa de ocupação da via pública.

Contra-alegando, a digna representante da Fazenda Pública manifesta-se pelo improvimento do recurso por o despacho recorrido não merecer censura pois não violou qualquer disposição legal.

O distinto magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que o recurso não merece provimento por

o único fundamento que invoca para a oposição - isenção da taxa liquidada não estar prevista em nenhuma das alíneas do nº 1 do artº 286 do CPT, nomeadamente na invocada alínea h), pois o oponente propõe ao tribunal a apreciação da legalidade da liquidação. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

a) Em 1995, os Serviços competentes da CML procedem à liquidação da taxa de ocupação da via pública referente a barracão propriedade da oponente, destinado a guardar material necessário à implementação e conservação de infraestruturas de comunicação, colocados na Rua Barão de Saborosa, FTN 300e relativa ao mês de Dezembro de 1994, no valor de 9800\$ - cfr. fls 2 a 5 destes autos e 2 do Proc. Principal;

b) Aqueles serviços notificaram a oponente para proceder ao pagamento voluntário durante o mês de Julho de 1995; vencendo-se juros de mora a partir de 1.8.95 - cfr. fls 2 a 5 destes autos e 2 do Proc. Princ.;

c) Não tendo procedido ao seu pagamento voluntário, até ao dia 31.7.95, a CML remeteu ao Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa - 5º Juízo - para cobrança coerciva, o conhecimento constante de fls 2 do processo principal;

d) A executada Portugal Telecom, SA, foi citada, em 27.11.95, para proceder ao pagamento da dívida exequenda e acrescido - cfr fls 3 do proc. princ. - tendo deduzido a presente oposição em 20.1.95 - cfr. fls 2 destes autos.

2. Mostram os autos que não se levanta nenhuma discrepância quanto à matéria de facto. A questão a decidir resume-se em saber se a isenção constante do artº 29 do DL 40/95, de 15.2, como norma interpretativa, tem carácter retroactivo, funcionando como um facto superveniente extintivo da obrigação tributária que se constituiu em Dezembro de 1994.

Desde já pode referir-se que a isenção fiscal - de um imposto ou de uma taxa - não constitui um fundamento de oposição à execução fiscal (artº 286, nº 1, do CPT) porque tal apreciação conduzia directa ou indirectamente a julgar a legalidade da liquidação ou seja se a dívida exequenda foi bem ou mal liquidada o que a lei não permite (arts 236 e 286, nº 1, alínea h), do CPT).

Essa indagação cabe à reclamação ou impugnação da taxa nos termos do artº 22, nº 2, da Lei 1/87, de 6.1 (com a redacção do DL 470-B/88, de 19.12) o significa que, no caso sub judice, não tinha aplicação a alínea g) do nº 1 do artº 286 do CPT porque a lei o citado artº 22, nº 2, da Lei 1/87 - assegurava os meios de sindicat a liquidação da taxa exequenda.

Por outro lado, as leis mais favoráveis ao contribuinte só são aplicáveis retroactivamente quando tal resulte inequivocamente dos seus termos e espírito.

Em princípio, salvo norma que expressamente o autorize, a lei não pode aplicar-se a obrigações nascidas de factos tributários produzidos anteriormente à sua entrada em vigor (cfr. Vitor Faveiro, Noções fundamentais de direito português, Coimbra Editora, 1984, p. 322; Perez de Ayala y Eusebio Gonzalez, Curso de derecho tributário, Tomo I, 4ª ed., Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1986, p.74; Maurice Cozian, Precis de fiscalité des entreprises, 1ª ed Litec, Paris, 1895, p. 173; Teixeira Ribeiro, Rev. Seg. Jur., 106,

p. 74/75; 107, p. 283; ac. 23.3.89 - recurso nº 5289 - nos AD 355, p. 1359; de 27-9-6-90 - recurso nº 12165 - nos AD, 348, p. 1485; ac. 2.12.93 - recurso nº 15622, no Apêndice ao DR de 20.5.96, p. 4179).

Quer dizer : o artº 29, alínea c), das Bases da concessão do serviço público de telecomunicações, aprovadas pelo DL 40/95, de 15.2, não tem aplicação ao caso em apreço.

Acresce que tal normativo não pode considerar-se como um facto superveniente por não haver lei que tal permita (cfr. arts, § único (com a redacção do DL 7/96, de 7.2) e 285, nºs 1, alínea b) e 3, do CPT).

De qualquer modo, está-se no âmbito da oposição à execução fiscal e esta, como já se disse, não pode ter por fundamento a isenção da dívida exequenda.

2. Tudo isto revela que as conclusões alinhadas pela R não tem qualquer procedência pelo que o despacho recorrido é de manter por ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

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

São devidas custas pela R, fixando-se a procuradoria em oitenta (80%) por cento.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator). — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Oposição. Fundamentos. Dívidas aos C.T.T. O D.L. 241/93, de 8.7.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artº 286º, nº 1, alínea g), do C.P.T. só tem aplicação quando se indicarem factos que preencham a respectiva moldura.*
- 2 — *As dívidas aos C.T.T., T.L.P. e as empresas que fazem parte da sua orgânica tinham a prerrogativa de cobrar as suas dívidas através dos Serviços de Justiça Fiscal (D.L. 30918 e artº 53º, nº 2, alínea a) do D.L. 49368 de 10.11.69) embora passassem a ser sociedades anónimas.*
- 3 — *Após a entrada em vigor do D.L. 241/93, de 8.7 (13.7.93) só são cobradas pelo processo de execução fiscal as dívidas ao Estado e pessoas colectivas de direito público.*
- 4 — *No caso sub iudice, as dívidas exequendas dizem respeito a execução fiscal instaurada em 1991 e, por isso, antes de 13.7.93, pelo que ainda eram cobradas pelos Serviços de Justiça Fiscal às dívidas das empresas aos C.T.T. — T.L.P..*

Recurso n.º 20 682, em que são recorrente Poliobra — Construções Cívicas, Lda, e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

POLIOBRA, Construções Cívicas, Lda, p. c. 500220328, com sede na Rua da República Peruana, 5-A, 1600 Lisboa, veio deduzir oposição à execução fiscal nº 1007734-3271/91 por dívida de 1.338.564\$00 à TELECOM Portugal, com os fundamentos seguintes:

A Telecom Portugal não é uma pessoa de direito público por isso o título executivo é nulo.

A liquidação é ilegal por ser duvidoso que o D.L. 30418, de 4.5.1940 ainda esteja em vigor e a certidão foi ordenada pelo Gestor da Área de Portimão, carecendo de força executiva e a haver responsabilidade esta caberia ao dono da obra, não aceitando o montante exorbitante reclamado pela exequente, acrescentando que não estando a dívida provada nem o respectivo montante determinado, é também abusivo o pedido de juros, sendo, assim, a liquidação efectuada claramente ilegal e imprópria pelo que deve ser anulada.

O representante da Fazenda Pública por considerar que não se verifica o fundamento da alínea g) do nº 1 do artº 286º do C.P.T., o que deveria implicar a rejeição da oposição e, se assim não for entendido, pede o chamamento à autoria do dono da obra.

O representante do Ministério Público limitou-se a apor seu visto.

O Mmº. Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa — 2º juízo — julgou a oposição improcedente por o oponente pretender discutir a ilegalidade concreta da dívida exequenda quando é apenas permitido discutir a ilegalidade em abstracto da mesma.

A oponente, não se conformando com o decidido, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

”a) — Perante o acto de liquidação da dívida exequenda, a recorrente (R) não dispunha de nenhum outro meio gracioso ou contencioso ao seu alcance;

b) — O fundamento da alínea g) do nº 1 do artº 286º do C.P.T. admite a discussão, em concreto, da legalidade da dívida exequenda, na ausência de qualquer outros meios de impugnação ou recurso;

c) — A R era por isso livre de discutir, na oposição, a falta de personalidade jurídica da exequente, a legalidade do título executivo e a inexigibilidade da dívida exequenda;

d) — Não tem justificação legal a equiparação do título executivo dos autos a sentença, transitada em julgado, nem a restrição dos fundamentos da discussão, em concreto, da legalidade da dívida exequenda os quais constam do artº 813º do C.P.C.;

e) — Ao não entender assim a douda sentença recorrida violou o disposto nos artºs. 16º, 19º, alínea c), 23º, alínea g) e 286º, nº 1, alínea g), do C.P.T. e 268º, nº 4, da C.R.P..

A Fazenda Pública não contra alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido que, neste recurso, só se conhece matéria de direito (artº 21º, nº 4, do E.T.A.F.), na sentença, não se discriminou a matéria provada (artºs. 142º, nº 2, do C.P.T. e 650º, nº 2, do C.P.C.) e que foram feitas referências equívocas a factos que são contraditórios, pelo que não foram fixados quaisquer factos é necessário, nos termos do artº 729º do C.P.C. ampliar a matéria de facto, não se definindo

desde já o direito aplicável por tal não ser possível sem um mínimo de suporte factual.

Colhidos os vistos legais, urge discutir.

1. — Da análise dos autos apura-se que a dívida exequenda constante do título executivo e demais documentação junta aos autos de execução fiscal provém de avarias provocadas pela oponente no cabo coaxial Portimão a Lagos, do montante de 1.338.564\$00, em 18.6.90.

A oponente fundamentou a sua reacção à execução no seguinte:

A Telecom Portugal não é uma pessoa colectiva validamente constituída não tendo existência jurídica pelo que o título executivo é nulo.

Ilegalidade formal da liquidação por ser duvidoso que o D.L. 30.418, de 4.5.940, ainda esteja em vigor e não se indicar a data em que foi emitido o título executivo.

Ilegalidade substancial da liquidação por a dívida exequenda resultar não de um serviço prestado mas de uma avaria efectuada pelos seus serviços no cabo telefónico quando abria uma vala por conta de terceiro, pelo que a este cabe a responsabilidade, não cabendo à oponente qualquer culpa nem há presunção legal contrária, pelo que não aceita o montante reclamado pela exequente, sendo a liquidação efectuada ilegal e imprópria o que constitui fundamento de oposição nos termos do artº 286º, nº 1, alínea g), do C.P.T..

A sentença recorrida julgou a oposição improcedente por não ser permitido na sua sede conhecer da ilegalidade concreta da dívida exequenda.

A oponente recorre para este Supremo Tribunal para discutir a falta de personalidade jurídica da exequente, a legalidade do título executivo e a inexigibilidade da dívida exequenda.

O distinto magistrado do Ministério Público, por o Mmº. juiz a quo não ter discriminado a matéria de facto provada e ao longo da decisão recorrida ter feito referências contraditórias pois tanto refere que a dívida exequenda "provem de avaria provocada pela oponente em 18.6.90" (fls. 36 v.) como refere que a liquidação e cobrança se referem a imposto sucessório de 1992 e que "do título executivo consta que o facto ocorreu no ano de 1992" — fls. 38 — é de parecer que deve ordenar-se a ampliação da matéria de facto em consonância com o preceituado no artº 729º do C.P.C..

Deve, todavia, notar-se, como aliás alegou a recorrente (fls. 48), que a referência ao imposto sobre sucessões e doações ou à nulidade da citação são atribuíveis a um lapso por serem questões totalmente alheias à matéria dos autos.

Com efeito, assim é. Coisas que as utilizações dos computadores tecem. . .

2. — A recorrente (R) fundamenta o recurso na falta de personalidade da exequente, da legalidade do título executivo e na inexigibilidade da dívida exequenda.

É certo que, no caso sub júdice, se podia lançar mão do fundamento previsto na alínea g) do nº 1, do artº 286º do C.P.T.. Só que a R não alegou factos que preenchessem a sua moldura. Nada alegou nesse sentido.

Na verdade, a falta de personalidade da exequente não tem razão de ser por a Telecom fazer, em 1990, parte da orgânica dos C.T.T. (v. D.L. 147/89, de 6.5) e T.L.P., sendo nessa altura aplicável o D.L. 30.418, de 4.5.940, no que respeita à cobrança coerciva das respectivas dívidas bem como o artº 53º, nº 2, alínea a), do D.L. 49.368, de 11.11.69 — v. artº 3º do D.L. 241/83, de 8.7.

Isto tudo significa que o título executivo foi extraído nos termos legais (artigo único do D.L. 30.418 e artº 53º, nº 2, alínea a), do D.L. 49.368) e, por isso, obedece ao condicionalismo previsto nos artºs. 155º e 156º do C.P.C.I. e e 248º e 249º do C.P.T..

Quer dizer: o título é legal e tem força executiva, pois foi extraído muito antes da entrada em vigor do artº 3º do D.L. 241/93.

A R alia a inexigibilidade da dívida exequenda à ausência de personalidade da exequente e à falsa certeza e de idoneidade do título executivo.

Já vimos que o título foi extraído nos termos legais e que a dívida exequenda é certa, líquida e exigível como se vê do alegado pela R na petição de oposição e nos documentos que juntou.

Não se verifica, assim, a inexigibilidade pois havia já sido exigida à oponente muito antes da dedução da oposição — v. artº 16º da petição.

A R não considerou que a execução fiscal é anterior ao D.L. 241/93, de 8.7.

É que, antes deste diploma, os C.T.T., T.L.P. e as empresas da sua orgânica tinham a prerrogativa de cobrar os seus crédito através dos Serviços de Justiça Fiscal (D.L. 30.918 e artº 53º, nº 2, alínea a), do D.L. 49.368) muito embora passassem a ser sociedades anónimas.

Só o artº 3º, nº 1, do D.L. 241/93, veio determinar que o processo de execução fiscal passava a aplicar-se exclusivamente à cobrança coerciva das dívidas ao Estado e a outras pessoas de direito público.

Porém, esta disposição não se aplica aos processos pendentes à data da entrada em vigor daquele diploma (13.7.93) — artº 3º, nº 2, do D.L. 241/93.

Isto significa que a cobrança coerciva das dívidas cujas execuções foram instauradas a partir de 13.7.93, não cabe aos Serviços de Justiça Fiscal.

Como se vê dos autos, o título executivo foi autuado em 14.11.91, a oponente foi citada em 9.6.92 e a oposição deduzida em 8.7.92, tudo praticado muito antes da entrada em vigor do D.L. 241/93.

Em suma: a dívida exequenda ainda é cobrada pelos Serviços de Justiça Fiscal por ser anterior ao D.L. 241/93 a instauração da respectiva execução fiscal.

3. — Em face de tudo isto não parece ser necessário lançar mão do expediente previsto no artº 729º do C.P.C..

Na verdade, como aliás entende a R, a dívida exequenda resulta de uma avaria praticada em 1990 não tendo qualquer relação com qualquer imposto sobre sucessões ou doações relativo a 1992 cuja referência na sentença se deve a mero lapso.

Assim, não há qualquer discrepância quanto à matéria de facto. A R alega que a dívida exequenda resulta de uma avaria no cabo coaxial Portimão — Lagos, como resulta dos documentos que juntou a fls. 6 e 7 e que a exequente pretende valer-se de legislação que data de há mais de cinquenta anos, criada quando ela era ainda um serviço público do Estado que mandava regular as suas dívidas pelo processo em vigor para as execuções fiscais, o que, no caso, não releva, como já vimos.

Deste modo, o recurso à aplicação da matéria de facto no caso sub júdice não tem qualquer relevo.

Por outro lado, as conclusões alinhadas pela R não têm qualquer procedência pelo que a sentença recorrida é de manter, embora por fundamentos diversos.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso.

São devidas custas pela R fixando-se a procuradoria em sessenta (60 %) por cento.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Embargos de terceiro. Locação financeira mobiliária. Posse.

Doutrina que dimana da decisão:

Na locação financeira mobiliária, o locador detém a posse em nome próprio dos bens móveis locados, possuído em nome alheio pelo locatário, pelo que são procedentes os embargos de terceiro que aquela deduza contra a penhora dos bens locados, posterior ao contrato de locação, e em execução fiscal movida contra o locatário e em que o mesmo embargante tem a qualidade de terceiro.

Recurso n.º 20 718, em que são recorrente Ministério Público e recorrido Leasinveste - Sociedade de Locação Financeira Imobiliária, S.A. e Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

Leasinveste - Sociedade de Locação Financeira Imobiliária, S.A., p. c. 501429999, com sede na Rua S. João de Brito, 605, 4.º, Porto, veio deduzir embargos de terceiro contra a penhora de um serrrote mecânico e de uma tesoura eléctrica penhorados em 20.04.94 na execução fiscal que corre contra Arocta - Construções Metálicas, Ld.ª, para cobrança coerciva de I.V.A. do montante de 5.488.101\$00, por tais bens terem sido objecto de contrato de Locação Financeira com início em 15.3.90, pelo período de 42 meses, faltando pagar as rendas de 34, 40 a 42, detendo a posse dos bens penhorados que são sua propriedade, tem a qualidade de terceiro e teve conhecimento da penhora em 23.12.94.

O representante da Fazenda Pública não contestou a matéria dos embargos.

O representante do Ministério Público é de parecer que os embargos devem proceder por a embargante provar que continua a possuir os bens penhorados.

A Mm.ª Juíza do Tribunal Tributário de 1.ª Instância julgou os embargos de terceiro improcedentes por ao proprietário não possuidor apenas compete a acção de reivindicação e não os embargos de terceiro.

A Exm.ª Procuradora da República não se conformando com a sentença interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1) - O contrato de locação financeira celebrado entre a embargante e a executada, embora sujeito a regras especiais como decorre do D.L. 171/79, de 6.6 (em vigor à data) e 149/95, de 24.6 (actualmente em vigor), não deixa de ser na sua essência um contrato de locação, sujeito aos princípios gerais contidos no Código Civil, no que à posse concerne.

2) - Do probatório resulta que à data da penhora, o contrato de locação financeira já havia sido resolvido pelo termo do prazo contratual e que a e que a locatária não havia exercido o seu direito de opção de aquisição da propriedade dos bens para si, mantendo-os indevidamente nas suas instalações.

3) - A posse que fundamenta os embargos de terceiro é a posse em nome próprio, que se mantém na locadora apesar de esta possibilitar o gozo dos bens locados à locatária, como decorre da interpretação dos art.ºs. 1251º e 1253º do Cód. Civil.

4) - Deste último preceito se retira que a posse da locatária, sendo em nome alheio porque detém os bens como beneficiária do direito que adquiriu por força do contrato, não inclui em si mesma o animus possidendi, que corresponde ao exercício do direito de propriedade.

5) - Os possuidores em nome alheio detém um poder de facto sobre os bens, mas detém uma posse restrita ao exercício do respectivo direito, o que não exclui a posse do respectivo proprietário.

6) - Da matéria constante dos autos resulta que a embargante, por força da natureza do contrato por si celebrado com a executada, nunca deixou de possuir em nome próprio os bens penhorados, por aplicação do disposto nos art.ºs. 1251º e 1253º do Cód. Civ., actuando por forma correspondente ao seu direito de propriedade, estando esta actuação patente no contrato por si manifestado de lhe serem restituídos os bens que locara à executada.

7) - A sentença recorrida entende que não estão preenchidos os requisitos do art.º 1037º do C.P.C., por não ser a embargante possuidora, antes ser somente proprietária não possuidora.

Ao não fazer uma correcta apreciação da matéria de facto e ao interpretar de forma errónea os preceitos legais em vigor, a Mm.ª Juíza a quo violou o disposto no art.º 1037º do C.P.C. e bem assim o disposto nos art.ºs. 1251º e 1253º do Cód. Civ.º.

A embargante também interpôs recurso mas como não apresentou alegações a Mm.ª juíza julgou deserto o recurso.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

”a) - Corre termos na repartição de finanças de Cascais o processo executivo n.º 11 e 665.5/93 e apensos contra a sociedade Arocta — Construções Metálicas, Ld.ª, para cobrança do I.V.A. de 1992, no valor global de 5.438.101\$00 (fls. 20/21);

b) - Naqueles autos, em 20.4.94, foram penhorados nas instalações da executada no Parque Industrial da Abóboda, entre outros, os seguintes bens:

- sob a verba n.º 2 ”um saca-bocados da marca Omes, modelo C.E.V.-10”;

- sob a verba n.º 6 ”um serrrote mecânico de fita tipo H.F.-250” (fls. 20/21).

c) - Os bens referidos em b) foram objecto do contrato de locação financeira nº 9002490/L que a embargante celebrou com a Arocta, Lda (fls. 6/14);

d) - O contrato teve início em 15.3.90, pelo prazo de 42 meses (fls. 6/14);

e) - Por carta registada com aviso de recepção, assinado pela executada em 28.1.94, a embargante informou esta que o contrato de locação financeira celebrado entre ambas terminou em 15.9.93 e que em face à não demonstração da intenção de compra e pagamento do valor residual, deveria proceder à entrega do equipamento nas suas instalações do Porto e proceder ao pagamento de 611.255\$00, no prazo de 8 dias sobre a recepção da carta (fls. 15/16).

2. - A Mmª Juíza julgou os embargos de terceiro improcedentes por a embargante, embora proprietária, não ser possuidora dos bens penhorados, pois não tem autoridade ou poder empírico (poder factivo) sobre tais bens e é patente não ter a posse por falhar o corpus e no que respeita ao animus, por não configurar nem agir, não se repercute no poder de facto sobre a coisa, sendo irrelevante no plano possessório, daí que ao proprietário não possuidor apenas compete a acção de reivindicação e não os embargos de terceiro.

Por seu lado a digna representante do Ministério Público defende que os embargos de terceiro devem ser julgados procedentes, por a embargante ter a posse em nome próprio e a locatária deter a posse em nome alheio como beneficiária do direito que adquiriu por força do contrato de leasing.

Equacionando o problema a discutir no recurso, vamos passar à sua análise.

3. - Da análise da lei (art.ºs. 319º do C.P.T., 1037º a 1042º do C.P.C.) alcança-se que os embargos de terceiro, para obterem êxito, precisam de preencher três requisitos: tempestividade da petição; ofensa da posse e a qualidade de terceiro do embargante.

Quanto à tempestividade da dedução dos embargos e à qualidade de terceiro da embargante não se levanta, nos autos, qualquer questão.

O problema concentra-se no requisito da posse.

A sentença recorrida decidiu que a embargante tem uma posse jurídica não susceptível de fundamentar os embargos de terceiro, na medida em que se apoia na posse causal e não na posse formal sobre os bens penhorados, como exige o art.º 1037º, n.º 2, do C.P.C..

Por seu lado, a distinta magistrada do Ministério Público defende que a posse que fundamenta os embargos de terceiro é a posse em nome próprio que se mantém na locadora apesar de esta possibilitar o gozo dos bens locados à locatária como decorre da interpretação dos art.ºs. 1251º e 1253º do Cód. Civ..

Está em questão saber se a posse relevante para fundamentar os embargos de terceiro é a posse jurídica ou civil, se a posse real ou efectiva.

«Trata-se, como ensinava José Alberto dos Reis (Processos Especiais, I, Coimbra Editora, 1955, pág. 405) de uma falsa questão que não acarreta grandes dificuldades.

«Na base da acção (possessória) está a posse real e efectiva ... exercida em nome próprio ... ou por intermédio do possuidor em nome alheio ... a posse da pessoa em nome da qual se detém a coisa.

«Não há, pois embaraços. Ora a acção seja intentada pelo possuidor em nome próprio ou pelo possuidor em nome alheio o fundamento da acção é sempre a posse real e efectiva daquele».

A mesma ideia é desenvolvida de maneira explícita por Manuel Henrique Mesquita (Rev. Leg. Jur., 125, p. 282) quando escreve:

«Como é sabido, os embargos de terceiro também podem ser usados para defender situações de posse (tal como o art.º 1251º do Cód. Civ. a define) como para defender, nos casos em que a lei o permite situações de mera detenção, contra qualquer diligência judicial (penhora, arresto, arrolamento, despejo, etc.) que haja ofendido ou possa vir a defender qualquer dessas situações, desde que o respectivo possuidor ou detentor não tenha intervindo no processo ou no acto jurídico de que emanara a diligência judicial».

«Embora o preceito (art.º 1037º, n.º 1, do C.P.C.) refira apenas a ofensa da posse, nunca se põe em dúvida que o instigante dos embargos se aplica também à ofensa das situações de mera detenção (locação, comodato, etc.) que a lei permite tutelar através dos meios de defesa da posse. A palavra posse, de resto tomada em sentido lato, tanto abrange as situações de verdadeira posse (posse em nome próprio) como as situações de mera detenção (posse em nome alheio)». Rev. Leg. Jur., 125, p. 283.

Ora, está provado nos autos que a executada celebrara com a embargante um contrato de locação financeira mobiliária em 15.3.90, pelo período de 42 meses de que faziam parte os bens penhorados e que, em 28.1.94 a embargante informara que o contrato de locação financeira celebrado entre ambas terminara, em 15.9.93 e que em face à não demonstração da intenção de compra e pagamento do valor residual, deveria proceder à entrega do equipamento nas suas instalações do Porto e proceder ao pagamento de 611.255\$00, no prazo de 8 dias sobre a recepção da carta (v. supra, n.º 1, alíneas b) e d) e que a penhora desses bens penhorados teve lugar, muito posteriormente à celebração do contrato de locação e até depois do seu termo - a penhora é de 20.4.94.

Assim, a embargante (v. D.L. 171/79, de 6.6, em vigor à data da celebração do contrato, entretanto revogado pelo D.L. 149/95, de 24.6) concedeu o gozo dos bens locados à locatária (art.º 9º, n.º 1, alínea b), do D.L. 149/95), cabendo-lhe o direito de defender a integridade do bem, nos termos gerais de direito (citado art.º 9º, n.º 2, alínea a)) e, findo o contrato, não exercendo a locatária a faculdade de compra, o locador pode dispor do bem, nomeadamente, vendendo-o ou dando-o em locação financeira (art.º 7º do D.L. 149/95).

Deste modo, a embargante tinha a posse, em nome próprio, dos bens penhorados, exercendo a executada a respectiva posse em nome alheio, pois, findo o contrato, se o locatário não proceder à restituição do bem ao locador, pode este requerer ao Tribunal providência cautelar consistente na sua entrega ao representante (art.º 21º, n.º 1, do D.L. 149/95).

Portanto, era lícito à embargante deduzir os embargos de terceiro contra a penhora dos bens dados em locação financeira por ter sido ofendido na sua posse, uma vez que o locatário não é o possuidor de tais bens (possuidor é locador) a pessoa em nome da qual o detentor usa, frui ou detém a coisa) mas apenas um simples detentor ou possuidor em nome alheio (cfr. R.L.J., 125, 284).

Quer dizer: a embargante tem a posse verdadeira - posse em nome próprio por ser a proprietária de tais bens, o verdadeiro possuidor.

4. - Em seguimento do exposto, as conclusões elaboradas pela recorrente alcançam êxito, por isso, a sentença recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Neste sentido é a jurisprudência: v., entre outros, o acórdão de 11.5.94 - recurso nº 17.359; de 8.11.95 - recurso nº 19.714.

Nestes termos, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e julgando-se procedentes os embargos de terceiro, com o conseqüente levantamento da penhora e a restituição à embargante da aludida posse.

Não são devidas custas (nem neste S.T.A. - artº 3º da Tabela das Custas no S.T.A. nem no Tribunal de 1ª Instância).

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 5 de Junho de 1996.

Assunto:

Sentença. Causa de nulidade. Omissão de pronúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

Se determinada questão, submetida à apreciação do juiz, não foi por este apreciada, nem o seu reconhecimento ficou prejudicado pela solução dada a outras, de concluir é que, no caso, foi cometida infracção ao dever imposto ao juiz no artigo 660.º, n.º 2, do CPC, a acarretar a nulidade da respectiva sentença, por omissão de pronúncia, nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea d), daquele Código, e do artigo 144º, n.º 1, do Código de Processo Tributário.

Recurso nº 20 723. Recorrente: Ministério Público; Recorridos: Maria de Fátima Carvalho e marido e Fazenda Pública. Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

O Representante do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa recorre da sentença do Meritíssimo Juiz desse Tribunal (1º Juízo — 2ª Secção), de 12 de Fevereiro de 1996, que negou provimento ao recurso judicial para ali interposto, por Maria de Fátima Carvalho Teixeira e marido, António Teixeira Nunes, do despacho do Chefe da Repartição de Finanças do concelho de Felgueiras, datado de 22 de Fevereiro de 1993, relativo à “marcação da venda” do imóvel penhorado na execução fiscal instaurada contra, entre outros, os acima mencionados Maria de Fátima e António.

Na sua alegação, o ora Recorrente formula estas conclusões: “1. O artº 40º do CPT concede aos juizes dos Tribunais Tributários o “poder-dever” de ordenar as necessárias diligências tendentes ao apuramento da verdade;

2. O artº 41º do CPT incumbe ao Ministério Público a defesa da legalidade e a promoção do interesse público e impõe que seja

sempre ouvido nos processos judiciais antes de ser proferida a sentença;

3. No processo de recurso (artº 355º CPT) nº 2/94 não constam quaisquer informações ou elementos que possibilitem o exame da causa ou a emissão do parecer sobre a legalidade da mesma;

4. A falta de elementos essenciais para apreciação da legalidade e para o exame e decisão da causa constitui nulidade insanável, nos termos do artº 119º, nº 1, al. b), do CPT, mas, caso assim não se entenda, será sempre a matéria sob apreço susceptível de ser subsumida no artº 201º, nº 1, do CPC, por tal omissão influir no exame e decisão da causa;

5. A Mmª Juíza “a quo”, ao não se pronunciar sobre a promoção do Ministério Público de folhas 21 e 22, e ao proferir desde logo sentença, violou os preceitos que prevêm expressamente a intervenção do Ministério Público — artºs 41º e 355º do CPT —, inviabilizando a emissão do parecer sobre a legalidade, por total inexistência das informações e elementos atrás referidos constituindo tal omissão a nulidade prevista no artº 668º, nº 1, al. d), conjugado com o artº 666º, nº 3, do CPC, aplicável “ex vi” do artº 2º, al. f), do CPT...”.

Não houve contra-alegação.

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

A questão que o presente recurso traz para resolver respeita, fundamentalmente, a saber se, como alega o Recorrente, a sentença recorrida padece do vício de omissão de pronúncia, previsto no artº 668º, nº 1, alínea d), do Código de Processo Civil, em resultado de o julgador, proferindo aquela decisão, não se ter pronunciado sobre uma anterior promoção do Ministério Público.

Vejamos.

A arguida nulidade encontra-se definida, efectivamente, no indicado local do Código de Processo Civil, onde vem preceituado que “é nula a sentença . . . quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar . . .”.

Preceito reproduzido no artº 144º, nº 1, do Código de Processo Tributário, segundo o qual “constituem causas de nulidade da sentença . . . a falta de pronúncia sobre questões que o juiz deva apreciar . . .”.

O que está em correspondência directa com o nº 2 do artº 660º do CPC, que nos diz: “o juiz deve resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, exceptuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras”.

Donde a referenciada nulidade resultar da infracção deste dever. (Prof. Alberto dos Reis, in “Código de Processo Civil Anotado”, Volume V, pág. 142).

Ora, na hipótese vertente, após a promoção do Ministério Público, de fls. 21 vº a 22 dos autos, no sentido de serem solicitados elementos à Repartição de Finanças face à ali salientada falta dos necessários elementos de facto “com vista ao conhecimento do recurso”, foi logo lavrada sentença, a aqui sob censura, não se pronunciando o Julgador, em momento algum, sobre aquela promoção.

Sendo assim, e estando fora de qualquer dúvida a legitimidade do Ministério Público para intervir no processo judicial tributário, cabendo-lhe aí “a defesa da legalidade e a promoção do interesse público” (cfr., entre outros, artºs 37º, 41º, 132º, 140º, 147º, 167º, 177º, 215º, 216º, 223º, 228º e 237º, todos do CPT, e artº 221º, nº 1,

da CRP), forçoso será reconhecer que, no caso, o Juiz deixou de pronunciar-se sobre questão que devia apreciar.

De modo que, não tendo sido apreciada essa questão, nem havendo ficado prejudicado o seu conhecimento pela solução dada a outras, de concluir é que a sentença em crise enferma do vício de omissão de pronúncia, determinante da sua nulidade, conforme sustenta o Recorrente.

Nestes termos, e com prejuízo da apreciação das demais questões suscitadas, acorda-se em conceder provimento ao recurso, anulando-se a sentença recorrida, devendo o Tribunal “a quo” conhecer da promoção de fls. 21 vº a 22, em correcção da nulidade ora verificada. Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Francisco Rodrigues Pardal.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

I.V.A. - Taxa - Empreitada de obras públicas - Caixa Geral de Depósitos - Institutos públicos - Empresas públicas Dec.-Lei nº 235/86.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Caixa Geral de Depósitos, organizada embora empresarialmente como empresa pública, está submetida a um regime de direito público, devendo qualificar-se como instituto público.*
- 2 — *Pelo que se enquadra no nº 1 do artº 1º do Dec.-Lei nº 235/86.*
- 3 — *Gozando, em consequência, da redução da taxa de I.V.A., a 8%, nos termos do nº 36 da lista II, anexa ao C.I.V.A. - redacção anterior ao Dec.-Lei nº 195/89, de 12.5.*

Recurso nº 16.223, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrida Caixa Geral de Depósitos, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Domingos Brandão de Pinho, por vencimento.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do T. T. 1ª Inst. de Lisboa, que julgou procedente a impugnação judicial, deduzida pela Caixa Geral de Depósitos e por Teixeira Duarte - Empreitadas e Construções, S.A., ambos com sede nesta cidade, contra a liquidação adicional de I.V.A., referente a Jan. 87, no montante de 398.000\$00, consequentemente a anulando.

Fundamentou-se a decisão, em síntese, em que aquela Caixa constituiu um instituto público, nos termos e para os efeitos do artº 1º, nº 1, do Dec.-Lei nº 235/86, pelo que goza da redução da taxa de I.V.A., nos termos do nº 36 da lista II, anexa ao C.I.V.A. - redacção

anterior ao Dec.-Lei nº 195/89, de 12 Mai - pelo que pode, assim, adjudicar empreitadas de obras públicas.

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

”1º - A impugnante, embora seja um instituto público, tem a natureza de empresa pública;

2º - Muito embora faça parte da administração indirecta do Estado, os seus estatutos, objectivos, substrato económico, jurídico e telológico, a intitulam como uma organização empresarial, que visa o lucro e não interesses públicos;

3º - Caso contrário, violaria o princípio da igualdade jurídica constitucionalmente consagrado e o direito concorrencial com as suas congéneres;

4º - Logo, a empreitada levada a cabo não está sujeita à taxa reduzida, como pretende a impugnante, mas sim à taxa normal de 17%, prevista no artº 18º do Código, o qual se encontra violado, por força da redacção expressa do ponto 3.6 da lista II, por excluir expressamente as empresas públicas”.

E contra-alegaram as impugnantes, pugnando pelo acerto da decisão recorrida.

O Exmº magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido de ser negado provimento ao recurso, dada a qualidade de instituto público da Caixa Geral de Depósitos.

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

Em sede factual, vem apurado que:

”a) - A Direcção de Serviços de Controlo dos Serviços de Administração do I.V.A., da D.G.C.I., remeteu à repartição de finanças do 11º Bairro fiscal de Lisboa, a nota de apuramento modelo 382 de I.V.A., respeitante ao período de 1.1.86 e referente ao sujeito passivo Teixeira Duarte (cfr. fls. 76/77).

b) - Esse ofício remete também fotocópia da informação elaborada pela mesma Direcção de Serviços e respectivos anexos, (cfr. fls. 78 e seguintes).

c) - No mencionado mapa de apuramento, foi indicado como I.V.A. a cobrar adicionalmente o montante de 397.329\$00 (cfr. fls. 77).

d) - Em conformidade com o artº 82º do C.I.V.A., estes serviços procederam à respectiva liquidação correctiva.

e) - Conforme ofício registado, com A.R., o qual foi assinado em 10.10.90, a 2ª impugnante foi notificada, para no prazo de 15 dias a contar da notificação, efectuar o pagamento eventual daquelas importâncias (cfr. fls. 72/73).

f) - A empresa compareceu na repartição de finanças e pagou eventualmente a liquidação em 26.10.1990.

g) - A liquidação adicional efectuada teve por base, no que respeita à verba de 398.000\$00, ora impugnada, o entendimento da D.G.C.I., de que as empreitadas adjudicadas pela C.G.D. não são empreitadas de obras públicas, sendo consequentemente abrangida pela taxa normal de I.V.A., de 16%, e não pela taxa reduzida de 8%, aplicada pela Profel, na empreitada que lhe foi adjudicada pela C.G.D., respeitando aquela verba à diferença apurada.

h) - Dão-se por reproduzidos os docs. juntos, de fls. 25 a 67.

i) - A obra adjudicada consistia em ”Empreitada de suporte do forno”, montagem relativa ao edifício em construção do complexo sede da Caixa Geral de Depósitos, ao Campo Pequeno, em Lisboa.

j) - As empreitadas adjudicadas pela C.G.D., com vista às suas novas instalações, sempre se regeram pela legislação que regula as empreitadas de obras públicas.

l) - Dá-se por reproduzido o doc. de fls. 71.

m) - Dão-se por reproduzidos os docs. de fls. 72 e seguintes".
Vejam, pois:

A questão a decidir, nos autos, é, desde logo, a de saber qual a taxa aplicável, nos preditos termos: se a normal, de 16%, se a reduzida, de 8%.

Nos termos do artº 18º, nº 1, al. c) do C.I.V.A. - na redacção anterior à Lei nº 2/88, de 26 Jan. -, a taxa normal do I.V.A. era de 16%.

Beneficiavam, porém, da taxa reduzida, de 8%, as importações, transmissões de bens e prestação de serviços constantes da lista II anexa - sua al. a).

E, nomeadamente, as empreitadas de obras públicas - nº 3.6 da mesma lista (redacção anterior ao Dec.-Lei nº 195/89, de 12.6).

Ora, dispunha o artº 1º do Dec.-Lei nº 235/86, de 11.8, que veio alterar o Regime Jurídico das Empreitadas e Fornecimento de Obras Públicas:

"1 - O presente diploma aplica-se às empreitadas destinadas à realização de trabalhos de construção, reconstrução, restauro, reparação, conservação ou adaptação de bens imóveis que, no território nacional, corram total ou parcialmente, por conta do Estado, de associação pública ou de instituto público.

... 3 - A aplicação deste diploma às empresas públicas, bem como a empresas de economia mista ou concessionários do Estado ou de outras entidades públicas, depende de portaria do ministro competente".

Assim, a problemática dos autos gira à volta da natureza, na altura - 1986/87 -, da C. G. Depósitos, nomeadamente se se tratava de um instituto público.

Ora, "a complexidade e variedade das atribuições estaduais e a necessidade de assegurar uma administração mais especializada e eficaz, e mais livre na actuação, levam à criação de outras pessoas colectivas de direito público a quem o Estado confia a prossecução de algum ou alguns dos seus fins e a satisfação de determinadas necessidades públicas ou colectivas. Trata-se da chamada administração indirecta do Estado, exercida pelos institutos públicos".

Nem todas as empresas públicas são institutos públicos - cfr. artº3º do Dec.-Lei nº 260/76, de 8 de Abril.

Mas é-o a Caixa Geral de Depósitos, criada pela Lei de 10 de Abril de 1876, com autonomia limitada, mas sucessivamente alargada, logo pela integração, em 1825 na Caixa Económica portuguesa e com a separação da Junta de Crédito Público - Lei de 21 de Maio de 1896 e regulamento de 23 de Junho de 1887 e com sucessivas funções de previdência social - Decreto nº 16.667, de 27 de Março de 1929 - incluindo o Montepio - Decreto-Lei nº 24.046, de 21 de Junho de 1934.

Culminando no Dec.-Lei nº 48.953 e Decreto nº 694/70.

"A lei estatutária da Caixa Geral de Depósitos revela, assim, na linha dos anteriores diplomas organizativos, uma estrutura complexa, dotada de serviços principais e de serviços anexos, administrados pelos mesmos órgãos dirigentes, e com um quadro de pessoal comum. Todos esses serviços prosseguem inegáveis fins públicos e satisfazem ne-

cessidades colectivas, quer no sector do crédito (serviços principais), quer no sector da Previdência dos Servidores do Estado (serviços anexos da Caixa geral de Aposentações e Montepio dos Servidores do Estado - v. artº 1º do decreto-Lei nº 142/73, de 31 de Março, sector este que, aliás, poderia, sem cair em anomalia, estar integrado nos serviços administrativos centrais (como sucedia na extinta administração ultramarina). Porque prossegue tais fins, a lei dota-a de personalidade jurídica pública, que, por razões concernentes à eficácia da sua actividade, está organizada empresarialmente, mas sujeita a um regime de direito público.

Por todos estes motivos, os serviços a seu cargo (que explora) são inquestionavelmente públicos".

Conclui-se do exposto que a C. G. Dep. é uma empresa pública à qual cabe a qualificação de instituto público.

Cfr. o Parecer da P. G. Rep., de 24.3.88, in Diário da República, II Série, de 5 Ago. 88 e Ac. deste Tribunal, de 25 Out. 90, in Ac. Doutr. nº 349 - 12, que, aliás, no ponto, aqui se seguiu de perto.

É o que resulta, textualmente até, dos artºs. 2º e 3º do dito Dec.-Lei 48.953, onde se estipula que "a caixa é uma pessoa colectiva de direito público, dotada de autonomia administrativa e financeira, com património próprio, competindo-lhe o exercício de funções de instituto de crédito do Estado ... - artº 2º - e - artº 3º -, "como instituto de crédito do Estado, incumbe à Caixa colaborar na realização da política do Governo ...".

Pelo que se integra no artº 1º do dito Dec.-Lei nº 235/86, estando, assim, em causa, nos autos, uma empreitada de obras públicas, sujeita à referida taxa reduzida de 8%, nos termos do nº 3.6 da indicada lista II.

Pretende, todavia, a Fazenda recorrente, que, estando a caixa organizada empresarialmente, como empresa pública, cairia na alçada do nº 3 daquele artº 1º, pelo que, à mingua da portaria aí referida, ficaria sujeita à taxa normal.

Mas sem razão, à vista do elemento lógico-sistemático de interpretação, aquele nº 3 tem de subordinar-se ao nº 1.

Na verdade, a razão de ser do nº 1 é a de que devem considerar-se empreitadas de obras públicas todas aquelas em que o ente adjudicante integra a administração directa do Estado.

Pelo que - nº 3 -, deviam estar sujeitas ao mesmo regime, nomeadamente, as empresas públicas que, não integrando aquela administração, todavia se lhes devessem equiparar, face ao interesse público da actividade exercida - o que seria determinado por portaria.

Assim, as empresas públicas que integram a dita administração e, nomeadamente, as as que constituam institutos públicos - como a C. G. Dep. - estão, desde logo, sujeitas ao regime jurídico estabelecido pelo mesmo Dec.-Lei nº 235/86.

E nada prejudica o exposto, que a generalidade das empresas públicas sejam institutos públicos, ficando apenas de fora algumas que o não são por não terem personalidade jurídica, nem autonomia administrativa ou financeira, tratando-se, então, de empresas públicas integradas na pessoa colectiva Estado, em regiões autónomas ou municípios - empresas públicas não estaduais e empresas públicas não personalizadas.

Cfr. Freitas do Amaral, Curso de Direito Administrativo, vol. 1º, págs. 332 e 337, in fine, e Coutinho de Abreu, Definição de Empresa Pública, págs. 147 e segs.

Pois mantém-se aquela razão de ser.

E tanto assim é que o predito nº 3 equipara as empresas públicas - que, pois, não sejam institutos públicos -, para o efeito, às de economia mista ou concessionários do Estado (ou de outras entidades públicas).

Aliás, Marcelo Caetano, in *Manual de Direito Administrativo*, 1984, vol 1º, pág. 377, dá nota da existência de empresas públicas que não são sequer pessoas colectivas de direito público mas, antes, de direito privado.

Se aquele artº 1º perfilhasse o entendimento pretendido pela Fazenda recorrente, certamente seria bem diferente a redacção do seu nº 3, pois, referindo-se aqui às empresas públicas e tendo-o feito, no nº 1, aos institutos públicos - não desconhecendo, por certo, que a generalidade daquelas tinham a natureza destes -, diria, então, que "a aplicação deste diploma às empresas públicas, mesmo que constituíssem institutos públicos - depende de portaria ...".

Nos termos em que está redigido, o nº 1 inculca a ideia, logo literalmente, de que os institutos públicos estão abrangidos pela aplicação da Lei e só para as empresas públicas - nº 3 -, que não tenham tal natureza é que é necessária a dita portaria.

Ou então, no seu nº 1, exceptuaria aos institutos públicos, os que fossem empresas públicas, como o fez claramente o dito Dec.-Lei nº 195/89, relativamente às "pessoas colectivas de direito público" "com excepção das empresas públicas".

Acresce que, como se disse, a C. G. Dep. está submetida a um regime de direito público - como empresa pública de interesse político -, praticando actos administrativos de gestão pública e contratos administrativos, sujeitos à jurisdição dos tribunais administrativos -, ao contrário do que normalmente acontece em que as empresas públicas fazem gestão privada - empresas de interesse económico, sujeita à jurisdição dos tribunais judiciais - artºs. 3º e 46º do Dec.-Lei nº 260/76 -, tornando-se, assim, desnecessária, mesmo segundo o ponto de vista da recorrente, a aludida portaria.

Cfr. Freitas do Amaral, cit., págs. 350 e 364/5.

E, depois, aquela com o alcance que lhe é atribuído pelo dito nº 3, é de inconstitucionalidade mais que duvidosa, face ao disposto no artº 115º, nº 5, da Constituição: "nenhuma lei pode criar outras categorias de actos legislativos ou conferir a actos de outra natureza o poder de, com eficácia externa, interpretar, integrar, modificar, suspender ou revogar qualquer dos seus preceitos".

"Afirmção do princípio da tipicidade dos actos legislativos e conseqüente proibição de actos legislativos apócrifos ou concorrenciais, com a mesma força e valor de lei" e da "ideia de que as leis não podem autorizar que a sua própria interpretação, integração, modificação, suspensão ou revogação seja determinada por outro acto que não seja uma outra lei. Salvos os casos expressamente previstos na Constituição (cfr. artº 172º), uma lei só pode ser afectada na sua existência, eficácia ou alcance por efeito de outra lei.

Os "actos de outra natureza", a que o preceito se refere, abrangem, quer os demais actos normativos (regulamentos, etc.), quer os actos administrativos, quer os actos jurisdicionais. Nenhum acto dessa natureza pode deixar de estar subordinada à lei, nem nenhuma lei pode ela mesma autorizar qualquer excepção".

Cfr. Gomes Canotilho e Vital Moreira, *Constituição Anotada*, 1985, 2º vol., pág. 62 e R.L.J. 127 - 35.

Os próprios regulamentos complementares e independentes - nºs. 5 e 6 do referido artº 115º - não podem "integrar a regulamentação

legislativa ... pelo que o regulamento nunca pode intervir sub spécie legis; o poder exercido pela administração é um poder regulamentar próprio e não uma "delegação" do poder legislativo feito pela norma habilitante, daí resultando também que o reenvio tem natureza meramente formal, pois a lei reenviante não incorpora o conteúdo da norma regulamentar nem lhe pode atribuir força legal" - cfr. cit. pág. 64.

Nem se pretenda, como o faz a Fazenda recorrente, fazer aqui valer "o princípio da igualdade jurídica constitucionalmente consagrada" e "o direito concorrencial".

Como é sabido, o princípio da igualdade consagrado no artº 13º da constituição, na sua vertente da proibição do arbítrio, proíbe a diferenciação de tratamento, sem qualquer justificação plausível - apreciada esta por critérios objectivos de relevo constitucional - como, igualmente, o tratamento idêntico de situações manifestamente desiguais.

"A igualdade consiste, assim, em tratar por igual o que é essencialmente igual e tratar diferentemente o que essencialmente fôr diferente. A igualdade não proíbe, pois, o estabelecimento de distinções, o que com ela se proíbe são as distinções arbitrárias ou sem fundamento material bastante. Tais distinções são materialmente infundadas sempre que assentam em motivos que não oferecem um carácter objectivo e razoável, ou seja, quando a norma em causa não apresenta qualquer fundamento material razoável.

Na perspectiva de proibição do arbítrio, o princípio da igualdade identifica-se com uma proibição de medidas manifestamente desproporcionadas ou inadequadas, por um, lado, à ordem constitucional de valores e, por outro, à situação fáctica que se pretende regulamentar ou ao problema que se deseja decidir".

Cfr. Ac. do Tribunal Constitucional, de 28 Set. 95 in D. República, II Série, de 14.11.95, pág 13.626, in initio.

Ora, como se disse a Caixa Geral de Depósitos não constituía mera empresa pública mas "Instituto de Crédito do Estado - artº 2º do Dec.-Lei nº 48.953, pelo que se não pode ignorar esta sua qualidade. E administradora, nomeadamente, da Caixa Geral de Aposentações e do Montepio dos Servidores do Estado - artºs. 4º e 5º - incumbindo-lhe, naquela primeira qualidade, "colaborar na realização da política de crédito do Governo e, designadamente, do incentivo e mobilização da poupança, para financiamento do desenvolvimento económico e social, na acção reguladora dos mercados monetário e financeiro e na distribuição selectiva do crédito" - artº 3º.

E no prosseguimento de tais finalidades, compete-lhe - artº 7º, nº 16 "cooperar na resolução do problema habitacional, mediante o crédito para construção ou aquisição de residência própria, o financiamento à construção civil para edificação de habitações destinadas à venda ou arrendamento em condições acessíveis, e a aplicação de fundos da Caixa Nacional de Previdência na construção ou aquisição de casas para funcionários do Estado e dos corpos administrativos, nos termos das disposições em vigor".

Pelo que, no desenvolvimento do exposto, a Caixa Geral de Depósitos absorvia a quase totalidade dos empréstimos para aqueles fins, de modo, aliás, que não pode equiparar-se ao efectuado pelas empresas públicas ou privadas, em geral.

Na verdade, as condições em que são efectuados tais empréstimos eram, muitas vezes, especiais - cfr., por exemplo, o Dec.-Lei nº 459/83,

de 30 Dez -, com bonificação de juros a cargo quer do banco de Portugal, quer da própria Caixa e com atribuição de subsídios familiares, que reduziam substancialmente a taxa de juro.

Ora, as funções desenvolvidas na dita qualidade de "instituto de crédito do Estado" e naquela prossecução do seu fim institucional bastam para justificar, em vista do apontado "princípio da igualdade", a redução da taxa de I.V.A., face, desde logo, às próprias empresas públicas que não constituam institutos públicos - Cfr., aliás, os Acs. do T. C., de 11.5.94 in D. R., II Série, de 3.9 e 7.9.94.

E o mesmo se diga, *mutatis mutandis*, com respeito à invocada ofensa "ao direito concorrencial", aliás não concretizada.

Desde logo, não pode rigorosamente falar-se de concorrência entre empresas, com relação a actividades que só a Caixa desenvolvia.

Depois, reafirma-se, no ponto, a sua particular natureza.

Ainda, a própria lei - dito nº 3 - previa a possibilidade de aplicação do diploma - Dec.-Lei nº 235/86 - às empresas públicas e outras entidades.

Refira-se, finalmente, que a Fazenda recorrente não invoca qualquer violação do direito comunitário, com referência ao dito Dec.-Lei nº 235/86.

O que sustenta é que, por se tratar de uma empresa pública embora também instituto público - não pode beneficiar do regime do nº 1 do mesmo diploma.

E uma tal eventual violação, pelo acto tributário impugnado, não é de conhecimento oficioso.

Uma coisa é a violação do direito comunitário por um diploma legal interno, outra bem diferente é a aplicação deste a um determinado acto tributário.

O acto que aplica norma interna desconforme àquele direito não é nulo, antes está viciado por erro nos pressupostos de direito, que integra a dita violação de lei, causa de mera anulabilidade.

E esta a jurisprudência deste Tribunal, com referência à inconstitucionalidade e não se vê que a questão possa ser tratada de modo diverso com relação à ofensa do direito comunitário.

Uma norma inconstitucional - ou violadora deste - pode ser aplicada a actos administrativos ou tributários concretos, afectando-os na sua validade.

Mas uma coisa é o vício da norma, outra o vício do acto e só aquele é de conhecimento oficioso, não este.

Como se escreve no Ac. deste S.T.A. - Pleno - de 26 Jan. 95, in Ac. Dout. 409 - 84 "Além, uma norma ferida de morte, de nulidade, que os tribunais têm de ignorar; aqui, um acto administrativo, fazendo aplicação de uma norma no errado pressuposto da sua validade, da sua existência ou relevância jurídica, o que integra o vício de violação de lei por erro no pressuposto de direito, ... causa de mera anulabilidade".

Cfr., aliás, no mesmo sentido, os Ac. da 1ª Secção, de 9.3.95, in cit. 410 - 147 e do Pleno, de 25.11.93 in Revista de Direito Público, nº 15, pág. 153.

Aliás, nem sequer se aceita que tal violação exista.

Desde logo, não parece correcta a qualificação da Caixa Geral de Depósitos, como empresa pública comercial, mas, ao contrário, como "de interesse político", nos aludidos termos, pois que - repete-se submetida a um regime de direito público, praticando actos administrativos de gestão pública e contratos administrativos, tudo sujeito à jurisdição dos tribunais administrativos.

Depois, e como é sabido, Portugal, quanto ao I.V.A., implementado pelo Dec.-Lei nº 394-B/84, de 31 Dez., que aprovou o respectivo Código, gozou de um período transitório, até 31 Dez. 88, para adaptação à 6ª Directiva, período durante o qual foi adaptando aquele tributo à legislação comunitária.

E ainda que se possa porventura entender - de um modo expresso, tal resulta apenas da Directiva 93/37/C.E.E., do Conselho, de 14.6.93, que não tem aplicação nos autos dado o período temporal em causa - que as Directivas 71/304/C.E.E. e 71/305/C.E.E., ambas do Conselho e, de 26.7.71, consideravam como contratos de empreitada de obras públicas, apenas aqueles em que intervissem pessoas colectivas de direito público de carácter administrativo, que já não as de carácter comercial ou industrial, ou seja, as meras empresas públicas em geral, ainda que institutos públicos, o certo é que o predito Dec.-Lei nº 235/86, de modo algum pretendeu transpor tal conceito para a ordem jurídica interna, ainda que, como resulta do respectivo preâmbulo, aluda "à necessidade de introduzir na ordem jurídica interna as regras de concorrência constantes das Directivas da Comunidade Económica Europeia", nomeadamente as referidas, de 1971.

Demonstra-o inequivocamente o nº 3 do referido artº 1º, ao prever a aplicação do diploma que - repete-se - veio alterar o Regime Jurídico das Empreitadas de Obras Públicas, às empresas públicas e de economia mista, nos preditos termos, as quais, de acordo com as mesmas Directivas de 1971, no entendimento que lhe é dado pelo Exmº Relator vencido, nunca poderiam celebrar tais contratos de empreitada.

Aliás, o seu nº 1 não faz qualquer restrição aos institutos públicos, nomeadamente à sua estrutura empresarial.

Nem se vê aí, qualquer ilegalidade, pois o diploma é de 1986 e, embora o C.I.V.A. entrasse em vigor em 1985, o referido período transitório decorreu, como se disse, até ao fim de 1988.

Era, pois, na altura, plenamente conforme ao direito comunitário, que as empreitadas contratadas por institutos públicos, puramente administrativos ou, também, de carácter comercial ou industrial, ou por meras empresas públicas ou de economia mista - estas últimas a determinar posteriormente por diploma legal idóneo - celebrassem contratos de empreitadas de obras públicas, nos termos do referido Dec.-Lei nº 235/86.

E, como tal, beneficiarem da predita redução de taxa de I.V.A.

Também por aí não há, pois, óbice à decretada ilegalidade do acto impugnado.

É, aliás, no sentido exposto a já numerosa e uniforme jurisprudência deste Tribunal.

Cfr. os Ac. de 3 Nov. 93, rec. 16.224 e, mais recentemente, de 15 Nov. 95, rec. 19.584, 13.Dez.95, rec. 19.581, de 31.1.96, rec. 19.729.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator por vencimento) — Luís Filipe Mendes Pimentel — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente: Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O I.V.A. que se discute é o que foi liquidado na factura de fls. 43, emitida pela TEIXEIRA DUARTE em 30.1.1987, para pagamento pela C.G.D., dizendo respeito a trabalhos realizados durante o mês de Janeiro de 1987 na “Estrutura de Suporte do Forno — Campo Pequeno”.

A TEIXEIRA DUARTE liquidou esse I.V.A. pela taxa de 8%, por entender estar abrangida pelo ponto 3.6 de Lista II Anexa ao C.I.V.A., na redacção que então tinha.

Na redacção originária, a Lista II, nº 3.7, do C.I.V.A., aprovado pelo Decreto-Lei nº 394-B/84, de 26 de Dezembro, estabelecia que estavam sujeitos a taxa reduzida (8%) os serviços prestados NO ÂMBITO DE EMPREITADAS DE OBRAS PÚBLICAS.

Pelo artº 5º da Lei nº 42/85, de 22.8.85, a taxa reduzida referida aplicava-se às prestações de serviços de EMPREITADAS DE OBRAS PÚBLICAS (Lista II, ponto 3.6).

Mas pelo Decreto-Lei nº 195/89, de 12 de Junho, a norma passou a ter a seguinte redacção:

«Empreitadas de bens imóveis, em que são donos as pessoas de direito público, com excepção das empresas públicas, instituições particulares de solidariedade social ou instituições religiosas ou missionárias, desde que, em qualquer caso, as referidas empreitadas sejam directamente contratadas com o empreiteiro».

Essa taxa reduzida foi eliminada pelo artº 41º, nº 1, da Lei nº 2/92, de 9 de Março, em obediência à harmonização fiscal comunitária.

O D.L. 195/89, de 12 de Junho, que alterou a redacção do nº 3.6 da Lista II, e veio aludir pela primeira vez às empresas públicas a fim de as não abranger como donos da obra em empreitadas de obras públicas, teve em conta o esgotamento, no final de 1988, do período transitório para a adaptação do I.V.A. à 6ª Directiva I.V.A., obrigando Portugal a conformar toda a sua legislação sobre I.V.A. às normas comunitárias.

Isto é, em matéria de I.V.A., Portugal teve um período transitório, que durou durante os anos de 1986, 1987 e 1988, para aplicar integralmente as normas comunitárias sobre I.V.A. Durante esse período transitório, Portugal podia desviar-se dessas regras comunitárias, pois nem estava obrigado a adoptar o I.V.A. Mas, apesar de não obrigado, Portugal aprovou o C.I.V.A. pelo Decreto-Lei nº 394-B/84, de 26 de Dezembro, transpondo para a ordem jurídica interna muitas normas comunitárias sobre I.V.A., mormente a Sexta Directiva do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme.

Ora, se a linguagem do C.I.V.A. se inspirou nas regras comunitárias, é no direito comunitário que temos de procurar o sentido e alcance da expressão EMPREITADAS DE OBRAS PÚBLICAS. Com efeito, o serviço prestado pela TEIXEIRA DUARTE à C.G.D. teve lugar no decorrer do mês de Janeiro de 1987, pelo que ainda não estava em vigor a redacção do D.L. 195/89, que veio pela primeira vez falar nas empresas públicas.

Em Janeiro de 1987 estavam (como ainda hoje estão) em vigor as Directivas 71/304/C.E.E. do Conselho, de 26.7.71 e 71/305/C.E.E. do Conselho, de 26.7.71, a primeira relativa à suspensão das restrições à livre prestação de serviços no domínio das empreitadas de obras

públicas e à adjudicação de empreitadas de obras públicas por intermédio de agências ou de sucursais, e a segunda relativa à coordenação dos processos de adjudicação de empreitadas de obras públicas.

Resultava do preâmbulo da Directiva 71/304/C.E.E., que só podiam ser entidades adjudicantes de contratos de empreitadas de obras públicas do Estado, as colectividades territoriais e as pessoas colectivas de direito público, ou empresas concessionárias de qualquer deles. O artº 1º referia-se a empreitadas por conta do Estado, das colectividades territoriais e das pessoas colectivas de direito público.

Nos termos do artº 1º, al. a), da Directiva 71/305/C.E.E., entende-se por contratos de empreitada de obras públicas os contratos a título oneroso, celebrado por escritura entre empreiteiros e uma entidade adjudicante que fosse ou o Estado, ou as colectividades territoriais ou as pessoas colectivas de direito público enumeradas no anexo I. Portugal, em 1971, ainda não pertencia à C.E.E., pelo que esse anexo não aludia às pessoas colectivas de direito público portuguesa. Mas pelas pessoas colectivas de direito público dos restantes Estados-membros, via-se que a Directiva tinha em vista apenas as pessoas colectivas de direito público de carácter administrativo e não as de carácter comercial ou industrial. Esta exclusão das pessoas colectivas de direito público de carácter comercial ou industrial era óbvia, pois o artº 90º do Tratado C.E.E. (agora, apenas Tratado das Comunidades Europeias, após o Tratado da União Europeia) sujeitava as empresas públicas, as empresas a que os Estados concedessem direitos especiais ou exclusivos, as empresas encarregadas da gestão de serviços de interesse económico geral e as empresas que tivessem natureza de monopólio fiscal, às regras gerais do direito comunitário da concorrência. Por isso, as pessoas colectivas de direito público de carácter comercial ou industrial estavam em igualdade de circunstâncias com as pessoas jurídicas de direito privado que se dedicassem ao comércio ou à indústria. A regra da igualdade de tratamento entre todas estas empresas era uma exigência do princípio de uma economia de mercado aberto e de livre concorrência, como agora se diz no artº 3º-A do Tratado C.E., na redacção do Tratado da União Europeia.

E essa regra veio a impôr-se pela Directiva 93/37/C.E.E., do Conselho de 14.6.93, relativa à coordenação dos processos de adjudicação de empreitadas de obras públicas, que veio revogar a Directiva 71/305/C.E.E., e cujo artº 1º considera apenas como entidades adjudicantes em contratos de empreitadas de obras públicas, o Estado, as autarquias locais e regionais, os organismos de direito público e as associações formadas por uma ou mais autarquias locais ou regionais ou um ou mais desses organismos de direito público. Mas diz agora o artº 1º, al. b), que entende-se por organismos de direito público qualquer organismo:

- criado para satisfazer de um modo específico necessidades de interesse geral, sem carácter industrial ou comercial,

- dotado de personalidade jurídica, e

- cuja actividade seja financiada maioritariamente pelo Estado, pelas autarquias locais ou regionais ou por outros organismos de direito público, cuja gestão esteja sujeita a um controlo por parte destes últimos ou cujos órgãos de administração, de direcção ou de fiscalização sejam compostos, em mais de metade, por membros designados pelo Estado, pelas autarquias locais ou regionais ou por outros organismos de direito público.

No anexo I encontra-se a lista dos organismos e das categorias de organismos de direito público que podem ser adjudicantes de contratos de empreitada de obras públicas. No nº XI desse anexo I constam os organismos de direito público em Portugal, aí se dizendo que são os institutos públicos SEM CARACTER COMERCIAL OU INDUSTRIAL.

O Decreto-Lei nº 235/86, de 18 de Agosto, transpôs para a ordem jurídica interna a Directiva 71/305/C.E.E. No seu artº 1º, nº 1, indicam-se como entidades adjudicantes nos contratos de empreitada de obras públicas o Estado, as associações públicas e os institutos públicos. O nº 2 alude às autarquias locais e o nº 3 permite a aplicação do diploma às empresas públicas, bem como às empresas de economia mista ou concessionárias do Estado ou de outras entidades públicas.

Ora, ao aludir-se pura e simplesmente aos institutos públicos, sem excluir os institutos públicos de carácter comercial ou industrial, fez-se uma errada transposição da Directiva para o direito interno, como logo se vê pela versão que resultou da Directiva 93/37/C.E.E., a qual apenas abrange os institutos públicos sem carácter comercial ou industrial.

Como é jurisprudência pacífica do Tribunal de Justiça das Comunidades, as Directivas têm efeito directo na ordem jurídica dos Estados-membros, ou quando não são transpostas dentro do prazo nelas fixado, ou quando são mal transpostas para a ordem jurídica interna. Isto em obediência ao princípio da uniformidade do direito comunitário em todo o espaço da União Europeia e ao princípio do primado do direito comunitário sobre o direito nacional.

Desta análise podemos concluir, com segurança, que quando o nº 3.6 da Lista II anexa ao C.I.V.A. aludia aos serviços prestados no AMBITO DE EMPREITADAS DE OBRAS PUBLICAS, tinha em vista apenas as obras públicas adjudicadas pelo Estado, colectividades territoriais e pessoas colectivas de direito público sem carácter comercial ou industrial.

Ora, que tipo de pessoa colectiva era a C.G.D. em Janeiro de 1987?

Para o M.^{mo} Juiz a quo, a C.G.D. era um instituto público, o que bastava para qualificar o contrato como de empreitada de obra pública e beneficiar da redução a 8% do I.V.A.

Para a fazenda recorrente, a C.G.D. era um instituto público que tinha a natureza de empresa pública, pois era uma organização empresarial que visava o lucro e não interesses públicos, sob pena de se estar a violar o direito da concorrência.

A C.G.D. foi criada pela Carta de Lei de 10 de Abril de 1876, e nasceu com uma vocação exclusivamente centrada no âmbito do Estado, tendo como função principal a recolha e administração dos depósitos efectuados por imposição da lei ou dos tribunais. Depois, a C.G.D. cresceu como um banco de poupança e investimentos ligado à política económica, continuando a recolher os depósitos públicos ou determinados pelo Estado, bem como a poupança privada, e chegou aos nossos dias com uma posição de grande destaque no conjunto das instituições de crédito portuguesas, já não dependendo dos depósitos públicos, actuando como um banco universal e sendo a matriz do maior grupo financeiro português. É o que resulta do relatório do Decreto-Lei nº 287/93, de 20 de Agosto, que transformou a C.G.D. em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos. É uma sociedade de capitais públicos, na terminologia do Decreto-Lei nº 26-A/96, de 27 de Março.

Deste modo, a C.G.D. era uma pessoa de direito público até ao Decreto-Lei nº 287/93 e passou a ser uma pessoa de direito privado a partir daí.

Mas que tipo de pessoa de direito público era a C.G.D.?

Nos termos do artº 2º do D.L. nº 48.953, de 5.4.69, a C.G.D. era uma pessoa colectiva de direito público, dotada de autonomia administrativa e financeira, com património próprio, competindo-lhe o exercício das funções de instituto de crédito do Estado. De acordo com o artº 3º, como instituto de crédito do Estado, incumbia à C.G.D. colaborar na realização da política de crédito do Governo. Mas como resulta do artº 7º, a C.G.D. era uma instituição de crédito como as outras, pois realizava as mesmas operações de crédito. O Regulamento da C.G.D. foi aprovado pelo Decreto nº 694/70, de 31 de Dezembro, cujo artº 7º discrimina as atribuições da C.G.D. como instituto de crédito do Estado. Isto é, a C.G.D. era uma instituição de crédito como as outras, a que acrescia o exercício de poderes públicos na qualidade de instituto de crédito do Estado.

Como se diz no preâmbulo do Decreto-Lei nº 287/93, a alteração da natureza jurídica da C.G.D. para sociedade anónima deveu-se a eventos marcantes dos últimos anos, como foi o caso de adesão de Portugal às Comunidades Europeias, COM A CONSEQUENTE APLICAÇÃO DAS REGRAS DO DIREITO COMUNITÁRIO.

Deste modo, sem uma abordagem comunitária da questão de direito que vem posta nestes autos, é impossível alcançar a decisão legal do problema de direito aflorado nas alegações da Fazenda.

O Regime Jurídico das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras, aprovado pelo Decreto-Lei nº 298/92, de 31 de Dezembro, equiparou a C.G.D. aos bancos no que respeita às actividades que está autorizada a exercer (artº 4º, nº 2).

Resulta deste historial da C.G.D. que, se estava perante uma empresa cuja actividade consistia também em receber do público depósitos ou outros fundos reembolsáveis, a fim de os aplicar por conta própria mediante a concessão de crédito.

Logo, se se tratava de um INSTITUTO PÚBLICO, era manifestamente de carácter comercial.

Ora, já vimos que a melhor interpretação da norma de incidência em I.V.A. é aquela que considera que apenas os institutos públicos sem natureza comercial ou industrial podiam ser entidades adjudicantes de empreitadas de obras públicas. Daí que a empreitada sub iudice não se possa classificar ou qualificar como de obras públicas, mas de obras particulares. Por isso, os serviços prestados pela TEIXEIRA DUARTE à C.G.D. estavam sujeitos à taxa normal de I.V.A. de 16% e não à taxa reduzida prevista no ponto 3.6 da Lista II anexa ao C.I.V.A.

A tese que fez vencimento não aceitou esta retórica argumentativa com o pretexto de que nas conclusões de recurso da Fazenda não foram colocadas questões de direito comunitário.

Não se concorda com este ponto de vista, pois, nos termos do artº 729º, nº 1, do C.P.C., AOS FACTOS MATERIAIS FIXADOS PELO TRIBUNAL RECORRIDO, O SUPREMO APLICA DEFINITIVAMENTE O REGIME JURÍDICO QUE JULGUE ADEQUADO. O Prof. ALBERTO DOS REIS (R.L.J. nº 2964, págs. 236 e 237) escreveu que a jurisprudência que se guia exclusivamente pelas questões de direito constantes das conclusões do recurso é manifestamente contrária ao pensamento da lei e é uma «JURISPRU-

DÊNCIA DE COMODIDADE». E concluiu: «PODE, POIS, CONCEDER PROVIMENTO AO RECURSO (o Supremo) E REVOGAR A DECISÃO RECORRIDA COM FUNDAMENTO EM RAZÃO DE DIREITO DIVERSA DAS QUE HAJAM SIDO ESPECIFICADAS NAS CONCLUSÕES DO RECORRENTE», pois É LÍCITO AO SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DAR PROVIMENTO AO RECURSO POR FUNDAMENTOS DE DIREITO DIVERSOS DOS ESPECIFICADOS NAS CONCLUSÕES DA ALEGAÇÃO DO RECORRENTE. O único limite que o Prof. ALBERTO DOS REIS põe aos poderes de cognição do Supremo é este: «CLARO QUE O TRIBUNAL, SEJA DE 1ª INSTÂNCIA, DE 2ª INSTÂNCIA OU DE REVISTA, HÁ-DE MANTER-SE DENTRO DA ÓRBITA TRAÇADA PELA CAUSA DE PEDIR, HÁ-DE CINGIR-SE AO ACTO OU FACTO JURÍDICO QUE SERVE DE FUNDAMENTO À ACÇÃO; MAS DENTRO DESTA ÓRBITA OS SEUS MOVIMENTOS SÃO LIVRES, NO QUE RESPEITA À INDAGAÇÃO, INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DAS REGRAS DE DIREITO».

A função jurídica deste S.T.A. não é outra senão a indicada pelo Prof. CASTANHEIRA NEVES para os supremos tribunais. Com efeito, este filósofo do direito escreveu sobre os poderes dos supremos tribunais:

«E DAÍ O ÚNICO CRITÉRIO VÁLIDO: ADMITIDO O RECURSO POR UM FUNDAMENTO LEGALMENTE PREVISTO, O S.T., COMO TRIBUNAL DE «REVISTA», CONHECERÁ DA CAUSA ATÉ ONDE O EXIJA A CONEXÃO PROBLEMÁTICA DAS QUESTÕES, DESDE QUE LHE O PERMITAM OS PODERES PROCESSUAIS DE QUE PODE DISPOR» (Cfr. Questão de Facto - Questão de Direito, pág. 36).

E mais tarde, quando aprofundou o estudo sobre os poderes dos supremos tribunais, o Prof. CASTANHEIRA NEVES escreveu:

«ADMITIDO O RECURSO DE REVISTA POR UM DOS FUNDAMENTOS LEGALMENTE PREVISTOS, O SUPREMO TRIBUNAL CONHECERIA JURISDICIONALMENTE DA CAUSA COMO QUALQUER OUTRO TRIBUNAL DE INSTÂNCIA (COM A MESMA INTENÇÃO JURISDICIONAL E OS MESMOS TERMOS) COM EXCLUSÃO APENAS DE UM CERTO TIPO DE JUÍZOS DE QUE PROCESSUALMENTE NÃO PODE OCUPAR-SE (V.G. OS JUÍZOS PROBATÓRIOS) E QUE POR ISSO NÃO CABERIAM NOS SEUS OBJECTOS E PODERES PROCESSUAIS» (cfr. O Instituto dos Assentos e a Função Jurídica dos Supremos Tribunais, págs. 650 e 651).

Por todas estas razões, não posso concordar com a tese que fez vencimento, pois a mesma não acolheu a melhor solução de direito com base em um «pretexto» de natureza processual, aliás ilegal.

Demais que a Fazenda, nas conclusões do recurso, alude à violação do direito concorrencial, que também é direito comunitário, como se viu. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

TLP. Contribuição Autárquica. Isenção não contratual.

Doutrina que dimana da decisão:

I — *O Decreto-Lei nº 465/88, de 30 de Dezembro, na parte em que manteve a isenção da contribuição predial para os TLP, deve ser interpretado extensivamente de modo a considerar os TLP isentos também de contribuição autárquica, pois a contribuição predial acabou em 31.12.1988 e aquela isenção tem de ter qualquer efeito útil;*

II — *O Decreto-Lei nº 215/89, de 1 de Julho, que aprovou o Estatuto dos Benefícios Fiscais, no seu artº 2º não manteve aquela isenção de contribuição autárquica de que beneficiavam os TLP, pois tal isenção teve fonte legal e não fonte contratual.*

Recurso n.º 16.272. Recorrente: Telefones de Lisboa e Porto (TLP) SA; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exm. Cons. Dr. ALMEIDA LOPES.

1º Relatório

Por entender estar isenta de contribuição autárquica, por também estar isenta de contribuição predial, Telefones de Lisboa e Porto (TLP), SA, com sede na Rua Andrade Corvo, nº 14, Lisboa, impugnou judicialmente o acto de liquidação de contribuição autárquica relativa ao ano de 1990 e ao prédio urbano com a matriz nº U-01350 da freguesia de Marvila, Lisboa, praticado pelo 18º Bairro Fiscal de Lisboa.

Após o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (10º Juízo) ter indeferido liminarmente a petição de impugnação judicial por manifesta improcedência (fls. 58 a 60), indeferimento esse revogado por este STA por acórdão de fls. 94 a 96, o Mº Juiz de 1ª Instância julgou a impugnação improcedente (fls. 104 a 107) por ter entendido que não há lei que isente a impugnante de contribuição autárquica.

Não se conformando com a sentença, dela recorreram os TLP para este STA, apresentando as seguintes conclusões das suas alegações:

1 — A Recorrente gozava de um regime de total isenção de impostos contribuições e taxas ao abrigo do disposto no Artº 15º alínea b) do seu Estatuto, Anexo ao DL 48 007 de 26 de Outubro de 1967.

2 — Esta isenção foi revogada pelo do Artº 2º nº 1 do DL 485/88 de 30 de Dezembro, o qual manteve, todavia, as isenções de sisa e contribuição predial.

3 — Este diploma, entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 1989, data em que a contribuição predial deixou de existir na ordem jurídica portuguesa, sendo substituída pela contribuição autárquica.

4 — A referência feita pelo legislador à manutenção de isenção da contribuição predial, para ter qualquer conteúdo útil, tem de se reportar à contribuição autárquica, tributo substituto daquela.

5 — A equiparação da contribuição autárquica à contribuição predial emerge, não só do preâmbulo do Código da Contribuição autárquica, como dos Artºs 3º, 5º e 8º DL 442-C/88 de 30 de Novembro.

6 — Por isso quando o legislador diz que se mantém a isenção de “contribuição predial” visava não aquele tributo (já inexistente naquela data — 1/1/89) mas o que o veio substituir, ou seja a contribuição autárquica.

7 — Trata-se manifestamente de um lapso de terminologia, lapso aliás, flagrante, pois, o DL 442-C/88 é de 30 de Novembro e, portanto,

anterior a DL 485/88, este de 30 de Dezembro, pelo que o legislador não podia ignorar tal substituição.

8 — Esta interpretação é a que decorre da aplicação dos critérios interpretativos consignados no Artº 9º nº 1 do Código Civil, que manda atender, para a reconstrução do pensamento jurídico à unidade do sistema jurídico, às circunstâncias em que a lei é elaborada e às condições específicas do tempo em que é aplicada.

9 — A isenção de que beneficia a ora Recorrida tem fonte contratual conforme bem resulta, desde logo do artº 19º do Contrato de Concessão firmado entre o Estado e a, então, “The Anglo Portuguese Company (APT)”.

10 — Aliás, o artº 15º, alínea b) dos Estatutos dos TLP, que sucederam automática e globalmente àquela, na posse da universidade do estabelecimento da concessão (da APT), mais não fez do que expressamente mencionar a referida isenção de contribuição predial, de fonte contratual.

11 — Ora, o artº 2º, do diploma que aprovou o EBF, refere que são mantidos, com as necessárias adaptações, os benefícios fiscais cujo direito tenha sido adquirido até 31/12/788, abrangendo os de fonte contratual.

12 — No prédio em questão, está instalada uma Central Telefónica, que constitui uma infra-estrutura que integra a rede básica de telecomunicações, sendo, por isso, bem do domínio público (Lei nº 88/89, de 11 de Setembro, artº 9º, nº 4).

13 — Enquanto se mantiver a afectação do prédio à utilização referida, nunca os TLP poderiam ser sujeitos passivos de contribuição autárquica, mas, apenas e hipoteticamente, o Estado.

14 — Sendo este uma entidade não sujeita, nos termos do artº 9º do C.C.A., nenhum imposto é devido, relativamente ao prédio em causa.

15 — A questão fundamental do referido recurso e a que V. Exªs., Venerandos Conselheiros, não deixarão de dar doura resposta é qual a razão que levou o legislador do artº 2º, do DL nº 485/88, a manter a isenção de uma contribuição à Recorrente a partir de uma data que bem sabia que tal contribuição deixava de existir.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso, conforme jurisprudência deste STA.

É a seguinte a matéria de facto fixada definitivamente pela 1ª instância:

a) — A impugnante é proprietária de um prédio urbano, com o nº da matriz nº U-01350, sito na Rua Manuel Teixeira Gomes, freguesia de Marvila;

b) — Relativamente ao ano de 1990 e ao prédio identificado na alínea a) foi liquidada a contribuição autárquica no montante de 503.194\$00, pela Repartição de Finanças do 18º Bairro Fiscal de Lisboa.

Fundamentação: Os factos dados como provados fundamentam-se na informação oficial de fls. 51, bem como nos documentos de fls. 11, 47 a 49 juntos aos autos.

Não se discriminam os factos não provados, nos termos do artº 142º, nº 2, do Código de Processo Tributário, por se tratar apenas de uma questão de direito — vide artº 132º do CPT — e terem sido dados como provados os factos alegados pela impugnante com interesse para a decisão da causa.

2º O mérito do recurso jurisdicional

Este STA já tem uma jurisprudência firme sobre a questão de saber se os TLP estão ou não isentos de contribuição autárquica: não estão isentos, pelo que estão sujeitos a esse imposto. Neste sentido pode ver-se por todos o acórdão de 30.10.1991, publicado nos Acórdãos Doutrinários do STA nº 366, págs. 765 e seguintes, comentado favoravelmente pelo Prof. TEIXEIRA RIBEIRO na Revista de Legislação e de Jurisprudência nº 3819, págs. 179 e 180, anotação que seguiremos aqui de perto.

Em 1967 o Decreto-Lei nº 48 007, de 26 de Outubro, entregou a uma empresa pública, que criou, os TLP, a exploração, a partir de 1.1.68, do Serviço de Telefones que constituía objecto de concessão à Anglo-Portuguese Telephone Company (APT). No Estatuto dos TLP, aprovado por aquele Decreto-Lei, reconhecia-se à empresa pública a isenção de impostos, contribuições e taxas gerais ou especiais. Tal isenção foi revogada a partir de 1.1.89, salvo no que respeita à sisa e à contribuição predial, pelo Decreto-Lei nº 485/88, de 30 de Dezembro.

Simplemente, a contribuição predial só existiu até ao dia seguinte, 31 de Dezembro, visto que em 1.1.89 entrou em vigor a reforma fiscal e ficaram abolidos todos os nossos impostos cedulares, entre eles a contribuição predial. Em face disso, haveria porventura de entender-se que a lei mantivera aos TLP uma isenção de imposto inexistente, uma isenção vazia de sentido?

Como não é de prever que as leis contenham disposições inúteis, o que haveria de fazer-se era procurar uma leitura do Decreto-Lei nº 485/88 que salvaguardasse a isenção. Ora, essa leitura tornava-se perfeitamente possível por a contribuição predial, imposto sobre o rendimento dos prédios extinto em 31.12.1988, ter sido substituído, a partir de 1.1.89, pela contribuição autárquica, imposto sobre o valor patrimonial dos prédios criada pela reforma fiscal. Ambos eram impostos prediais, ambos constituíam receitas dos municípios e daí que se impusesse uma interpretação extensiva do preceito que mantivera aos TLP a isenção de contribuição predial. Mediante a isenção de contribuição autárquica conseguia-se, assim, tornar útil o Decreto-Lei nº 485/88.

Contudo, essa interpretação extensiva não resolvia o problema. É que não bastava demonstrar-se que a lei, ao manter a isenção de contribuição predial, o que pretendia era que os TLP ficassem isentos de imposto predial e, portanto, da contribuição autárquica que entraria em vigor passados dois dias. Era preciso ainda que os benefícios fiscais concedidos na esfera da contribuição autárquica admitissem a isenção dos TLP.

Esses benefícios ou constavam do Código da Contribuição Autárquica (artº 12º) e dos Estatutos dos Benefícios Fiscais (artº 50º), ou resultavam de direitos adquiridos antes de 31.12.1988 (artº 2º) do Decreto-Lei nº 215/89, de 1 de Julho, que aprovou aquele Estatuto), considerando-se direitos adquiridos os que tivessem fonte internacional ou contratual. Como a isenção dos TLP não estava no CCA nem no artº 50º do EBF, tinha-se que ver se estava nos direitos adquiridos, isto é, se a sua fonte era contratual.

Fora contratual, sem dúvida, a fonte de isenção dos impostos de que gozara a APT, que havia sido o contrato de concessão. Mas não foi contratual a fonte de isenção de impostos de que beneficiaram os TLP, uma vez que esta resultara, não de qualquer acordo entre o Estado e os TLP, mas sim da aplicação aos TLP das “disposições

legais que regem a exploração dos serviços de comunicações postais, telegráficas e telefónicas”, como reza o artº 15º dos Estatutos dos TLP, aprovados pelo Decreto-Lei nº 48 007. Aliás, se a isenção de impostos dos TLP tivessem natureza contratual não se compreenderia que fosse revogada pelo Decreto-Lei nº 485/88, de 30 de Dezembro, visto que a lei de reforma Fiscal (Lei nº 106/88, de 17 de Setembro) garantira no seu artº 27º, nº 5, a manutenção dos benefícios fiscais resultantes de acordo entre o Estado e qualquer pessoa de direito público ou privado. Com efeito, se a isenção dos TLP dimanasse de acordo com o Estado, haveria sido mantida pela Lei de Reforma Fiscal, não sendo admissível que o Decreto-Lei nº 485/88 viesse revogá-la.

Temos de concluir, pois, que a legislação dos benefícios fiscais não comporta a isenção de contribuição autárquica dos TLP. Assim, o Decreto-Lei nº 485/88, ao manter, a favor do TLP, a isenção de contribuição predial, quis referir-se ao imposto predial que porventura houvesse e, daí, à contribuição autárquica. Todavia, o Decreto-Lei nº 215/89, ao decidir posteriormente, mas com efeito retroactivo, sobre a revisão e subsistência dos benefícios fiscais, não salvaguardou a isenção de contribuição autárquica que fora concedida aos TLP, tendo revogado, nessa parte, o Decreto-Lei nº 485/88.

Deste modo, no ano de 1999 — que é o que está em causa neste processo — os TLP não beneficiavam de isenção de contribuição autárquica.

O prédio em questão não faz parte do domínio público do Estado, pois o mesmo pertence não ao Estado mas aos TLP, que são pessoas jurídicas diferentes. Aliás, na matriz o prédio está inscrito a favor dos TLP.

Nestes termos, ainda que por outros fundamentos, a sentença recorrida fez justiça fiscal e tem de manter-se, não procedendo qualquer conclusão do recurso.

3º Decisão

Destarte e sem necessidade de mais considerações, acordam os juízes do STA em negar provimento ao recurso e em confirmar a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, sendo a procuradoria de 60% da taxa de justiça.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Almeida Lopes (relator). — Brândão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Prescrição do procedimento contra-ordenacional — Prazo normal acrescido de metade.

Doutrina que dimana da decisão:

I — *O art. 121º, nº 3, do Código Penal, que diz que a prescrição do procedimento terá sempre lugar quando decorrer o prazo normal acrescido de metade, e descontando os períodos de suspensão, aplica-se às contra-ordenações fiscais tributárias (não-aduaneiras) por força do direito subsidiário.*

II — *No domínio do RJIFNA, os prazos de prescrição do procedimento contra-ordenacional eram os constantes do art. 27º, al. a), do DL 433/82, de 27 de Outubro, sendo esses prazos mais favoráveis aos arguidos que os constantes do art. 35º-1 do CPT.*

Recurso nº 17.949. Recorrentes: Fazenda Pública e Ministério Público; recorrido: Neves e Correia, L^{da}. Relator: Ex.^{mo} Cons^a Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Foi levantado auto de notícia contra Neves & Correia, L.^{da}, com sede em Monte Redondo, freguesia de Figueira, concelho de Penacova, por não ter entregue nos cofres do Estado o IVA devido pelo mês de Fevereiro de 1991, no montante de 203 318\$00.

Instaurado o processo de contra-ordenação fiscal não aduaneira, a arguida não contestou, apesar de notificada para o efeito, posto o que o Ex^o Director de Finanças do Distrito de Coimbra proferiu despacho a julgar provados os factos acusados e a condenar a arguida na coima de 205.000\$00.

Inconformada, a arguida recorreu para o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra que, por despacho de fls. 39 a 41, alterou a condenação para a coima de 100.000\$00, aplicando o art. 29º, nº 2, do RJIFNA, mas sem ter em conta que se estava em face de uma pessoa colectiva.

Nem se conformou com o despacho do Mº Juiz de 1ª instância a Fazenda, nem o Mº Pº, os quais recorreram para este STA e pediram a alteração do despacho.

A Fazenda concluiu do seguinte modo o seu recurso:

I — Ao decidir como decidiu, alterando para 100.000\$00 a coima fixado de 205.000\$00, o Mº Juiz *a quo* fez uma errada aplicação da lei;

II — Porquanto violou o disposto no art. 29º, nº 1, 2 e 4 do RJIFNA;

III — Da conjugação destas normas e atento o valor do imposto em causa, resulta que a arguida não podia sofrer a aplicação de uma coima inferior a 203.000\$00, igual ao valor em falta do imposto.

O Mº Pº junto do tribunal de 1ª instância concluiu do seguinte modo o seu recurso:

1ª A decisão recorrida está em contradição com o único fundamento de direito nela invocado — o nº 2 do art. 29º do RJIFNA, com a redacção em vigor à data em que foi proferida — o que constitui uma das causas de nulidade da sentença previstas no art. 144º do CPT, que, para todos os efeitos, ora se argui;

2ª Deve, pois, desde logo por esta razão, ser declarada nula a decisão recorrida;

3ª Por outro lado, o Sr. Juiz *a quo* não especificou os fundamentos em que assenta a por si denominada «interpretação algébrica», para alcançar a decisão recorrida, ignorando-se, assim, o que significa tal pseudo-interpretação e os fundamentos em que assenta;

4ª Tal omissão integra, igualmente, uma das causas de nulidade da sentença previstas no citado art. 144º, que, também, aqui se argui, nos termos legais;

5ª Deve, deste modo, declarar-se nula a decisão recorrida, atentas as supracitadas violações dos nºs 2 e 4 do referido art. 29º, com a redacção então em vigor, e operar-se a correcta fixação da coima em causa, de acordo com o novo regime introduzido pelo DL 394/93, de 24/11, que deu nova redacção ao aludido art. 29º por ser mais favorável para a arguida;

6ª Efectivamente, atentas as circunstâncias de que se reveste a infracção em causa, provadas nos autos, tal coima deve ser fixada próximo do limite mínimo legal, que é de 40.663\$60 (cf. a nova redacção dada aos nºs 1, 2 e 9 daquele art. 29º).

Neste STA, o processo foi aos vistos, pelo que cumpre decidir.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância fixou a seguinte matéria de facto:

— A Sociedade Neves & Correia, L^{da}, encontrando-se tributada pela Repartição de Finanças do Concelho de Penacova pelo exercício de «comércio por grosso de madeiras» encontra-se inserida no regime normal de periodicidade mensal para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado;

— Em relação ao mês de Fevereiro de 1991, o imposto a entregar no serviço de administração do IVA era de 203.318\$00;

— Este imposto não deu entrada naquele serviço dentro do prazo previsto no citado nº 1 do art. 262º;

— Não houve actos de ocultação que dificultassem a descoberta da contra-ordenação;

— Tratou-se de infracção meramente accidental;

— Não houve prejuízo efectivo da Fazenda Nacional.

2º Fundamentos

Como se vê pela matéria de facto provada, a contra-ordenação foi praticada 30.4.91, pois o tributo dizia respeito ao mês de Fevereiro de 1991 e a arguida devia ter enviado o IVA até àquela data.

Por isso, neste momento estão passados mais de cinco anos, sem que a arguida tenha visto a decisão condenatória passada em julgado.

Haverá prescrição do procedimento pela contra-ordenação?

Para o Mº Juiz *a quo*, o limite máximo da coima era de 150.000\$00. Para os recorrentes, esse limite era de 300.000\$00, pelo facto de a arguida ser uma pessoa colectiva.

O RJIFNA foi aprovado pelo Decreto-Lei nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, e não previa prazos de prescrição do procedimento contra-ordenacional diferentes dos prazos gerais previstos na lei-quadro das contra-ordenações, aplicável por força do art. 4º, nº 2, do RJIFNA.

Nos termos do art. 27º, al. *a*), do Decreto-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro, quando se tratasse de contra-ordenação a que fosse aplicável uma coima superior a 100.000\$00, o prazo de prescrição do procedimento era de 2 anos. Nas contra-ordenações não havia suspensão da prescrição mas apenas causas de interrupção da prescrição (art. 28º).

Só com o Código de Processo Tributário (art. 35º, nº 1) é que o prazo de prescrição do procedimento pelas contra-ordenações tributárias passou para 5 anos. Mas o CPT entrou em vigor em 1.7.91, já depois da prática da contra-ordenação a que se reportam os autos.

Por isso, o prazo de 2 anos para a prescrição é mais favorável à arguida, pelo que é com esse prazo que vamos ver se o procedimento está prescrito.

As normas do Código Penal são aplicáveis subsidiariamente no processo de contra-ordenação (art. 32º do DL 433/82).

Nos termos do art. 121º, nº 3, do Código Penal Revisto (Decreto-Lei nº 48/95, de 15 de Março), a prescrição do procedimento tem sempre lugar quando, desde o seu início e ressalvado o tempo de suspensão, tiver decorrido o prazo normal de prescrição acrescido de metade.

Como *in casu* não há tempo de suspensão a ressalvar — pois a lei não previa causas de suspensão do prazo de prescrição ao tempo em que ocorreu a contra-ordenação e não se verificam as circunstâncias descritas no art. 35º, nºs 2 e 3 do CPT — temos que o prazo de prescrição de 2 anos, acrescido de metade, dá um prazo total de 3 anos.

Ora, tendo a contra-ordenação sido praticada em Abril de 1991, a prescrição do procedimento consumou-se em Abril de 1994.

Que o art. 121º, nº 3, do Código Penal se aplica em matéria de contra-ordenações, decidiu-o o Supremo Tribunal de Justiça por acórdão de 7.5.92, publicado na *Colectânea de Jurisprudência*, XVII, tomo 3, pág. 12.

Como resulta da decisão proferida, não há imposto a exigir.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em julgar procedente a questão da prescrição do procedimento pela contra-ordenação e em ordenar o arquivamento dos autos.

Sem custas.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes — Domingos Brandão de Pinho — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, em razão da hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto de sentença proferida por tribunal tributário de 1ª instância que não contenha, como exclusivo fundamento, matéria de direito.*

2 — *Se o fundamento do recurso contiver questão de facto o tribunal competente para dele conhecer é o tribunal tributário de 2ª instância.*

Recurso nº 18.256, em que são recorrente Mateus Tomás Ferreira e mulher Isabel Carmália Antónia de Oliveira e Carvalho F. Tomás Ferreira e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exmº. Conselheiro Dr. Fernandes Dias.

Acordam em conferência na secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Mateus Tomás Ferreira e mulher Isabel Carmália Antónia de Oliveira e Carvalho Figueiredo Tomás Ferreira, com os demais sinais dos autos, interpuseram recurso "per saltum" para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 15.12.93 do 4º juízo do tribunal tributário de 1ª instância do Porto, proferida no processo de impugnação do acto de liquidação do imposto de IRS do ano de 1990, que julgou improcedente, mantendo o acto de liquidação impugnado.

Alegaram os recorrentes, formulando as seguintes conclusões:

1 — A sentença recorrida deu como provado que as duas titulares de contas individuais de poupança-habitação Rosa Antónia e Teresa Isabel - faziam parte, no ano em causa - 1990 - do agregado familiar dos impugnantes e como tal, perante o IRS, ficaram abrangidos na liquidação especial prevista no art.14º do Código do IRS. A Administração Fiscal também assim o entendeu ao fazer abatimento do benefício fiscal de 240.000\$00 ao rendimento colectável englobado do ano de 1990, benefício esse relativo a uma das contas poupança-habitação daquelas titulares.

2 — Não colhe qualquer entendimento no sentido da não dedução total do benefício fiscal das duas referidas contas pelo facto de as titulares não terem levado para o englobamento da matéria colectável rendimentos próprios seus, já porque isso seria abertamente contrário ao espírito do Estatuto que disciplina as contas poupança-habitação (D.L. 382/89 de 6/11), como também à prática da Administração Fiscal que não só aceitou quanto às referidas titulares a dedução do benefício fiscal de uma conta (240.000\$00) como as de outras despesas, como as de saúde.

3 — O senhor juiz fez uma interpretação restritiva sem considerar o largo alcance que o legislador teve em vista e que resulta claramente do relatório do diploma, nem o elemento histórico que no caso tinha relevante importância. Além disso, lançou mão, erradamente, de doutrina da Lei Orçamental 2/92 que mais tarde veio alterar o nº3 do art.11º do referido D.L. 382/84, Lei nova que não tem carácter interpretativo, só dispondo para o futuro.

4 — Negar o abatimento dos depósitos anuais das duas contas (240.000\$00 + 240.000\$00) equivaleria a pôr em dúvida a honestidade do Estado que ao promulgar o D.L. 382/89 e fazer crer que entre outros benefícios cada titular de conta poupança ficava com o direito à dedução em matéria colectável do IRS dos depósitos anuais até ao limite de 240.000\$00. Por isso qualquer que fosse a forma legal de operar a liquidação de IRS onde o titular intervisse, sempre seria respeitado o benefício referido. Negar agora a quem quer que seja a vantagem de usufruir o benefício fiscal do abatimento até 240.000\$00 inerente a cada conta poupança seria para o respectivo titular grande estranheza por se sentir ludibriado.

5 — A sentença recorrida violou a lei apreciável (nº3 do art.11º do D.L. 382/89) com evidente prejuízo para os recorrentes.

Terminaram os recorrentes, pedindo a anulação da sentença recorrida e a restituição da importância paga de 29.725\$00, acrescida de 54.225\$00 que devia ter sido restituída, bem como os respectivos juros de mora.

Contra-alegou a recorrida Fazenda Pública, pugnando pela manutenção do decidido.

O Exmº. Procurador Geral Adjunto junto deste Supremo Tribunal emitiu parecer e suscitou, como questão prévia, a incompetência, em razão da hierarquia, deste tribunal para conhecer do recurso por não contar exclusivamente matéria de direito.

A esta questão responderam recorrentes e recorrida que se pronunciaram no sentido de que o recurso não incide sobre matéria de facto.

Colhidos os vistos dos Exmºs. Conselheiros Adjuntos cumpre decidir.

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

a) Os impugnantes apresentaram a sua declaração de IRS relativa a 1990.

b) Nessa declaração foram incluídas nomeadamente duas filhas dos impugnantes.

c) No tocante ao ano em causa cada uma das duas filhas dos impugnantes subscreveram contas poupança habitação, cada qual com montante superior a 240.000\$00.

d) Para cálculo do imposto os serviços Fiscais abateram no tocante a contas poupança habitação a quantia de 240.000\$00.

e) Os serviços Fiscais liquidaram, no tocante ao ano de 1990, IRS no montante de 29.775\$00 que os impugnantes pagaram.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão prévia suscitada pelo Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Tribunal para conhecer do mérito do recurso.

A infracção de regras de competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal art.45º nº1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento oficioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública até ao trânsito em julgado da decisão final - art.45º nº2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art.5º do ETAF e arts.2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos tribunais tributários da 1ª instância cabe recurso para o tribunal tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - art.32º nº1 als. a) e b) do ETAF e art.167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - art.21º nº4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-á o tribunal tributário de 2ª instância - art.42º nº1 al.a) do ETAF e art.167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este tribunal para conhecer de recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma e em termos de conclusão: para a determinação da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscita nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram consolidados na decisão proferida por tribunal tributário de 1ª instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Nas alegações de recurso e respectivas conclusões os recorrentes sustentam, como suporte da sua pretensão, que o Administração Fiscal não só aceitou quanto às titulares das contas poupança habitação a dedução do benefício fiscal de uma conta (240.000\$00) como de outras despesas como as de saúde.

Ora na sentença recorrida não é dado como provado que a Administração Fiscal tinha aceite as despesas referidas.

Donde se conclui que há uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pelos recorrentes.

Independentemente do relevo da averiguação de tal facto para a apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente; o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao tribunal tributário de 2ª instância.

Termos em que acordam em declarar a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o tribunal tributário de 2ª instância.

Custas pelos recorrentes, fixando-se em 15.000\$00 a taxa de justiça e em 40% a procuradoria.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial. Prazo para impugnar. Caducidade. Conhecimento officioso. Férias judiciais. Repartições de Finanças.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A caducidade do direito de impugnar os actos tributários é questão de conhecimento officioso.

II — O prazo de 90 dias, fixado no art.89º, do CPCI, conta-se nos termos do art.279º, e), do C.Civil.

III — Assim, terminando tal prazo no decurso de férias judiciais, o seu termo transfere-se para o primeiro dia útil seguinte, de acordo com o disposto naquela norma, a tal não obstante a circunstância de nas repartições de finanças não haver férias, dada a natureza e a finalidade da impugnação judicial.

Recurso nº 18.627 de que é recorrente GALPEDRAS — Indústria Transformadora de Pedras de Portugal Lda e recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Coelho Dias.

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

1. “Galpedras - Indústria Transformadora de Pedras de Portugal, Lda”, inconformada com a sentença de fls.158, do Mmº.Juiz do T.T. de 1ª Instância de Viana do Castelo, na qual se declarou a caducidade do direito de impugnar, exercido pela ora recorrente contra a liquidação adicional de IVA e juros compensatórios, relativa aos anos de 1987, 1988 e 1989, no total de 51.399.213\$00, daquela decisão veio recorrer para este STA, assim concluindo, em síntese, a alegação do recurso:

- Ao caso “sub judice” aplicam-se os normativos constantes do art.123º, do CPT, e não os do art.89º, a), do CPCI, devendo contar-se o prazo para impugnar à luz do disposto na al.a) daquele art.123º, ou seja, a partir do termo do prazo para o pagamento voluntário, pelo que, tendo este ocorrido em 19.6.92, o prazo para apresentação da impugnação terminava em 16.9.92, sendo tempestiva a impugnação, por deduzida em 14.9.92;

- O Mmº.Juiz errou ao aplicar o disposto no art.7º do DL.154/91, de 23 Abril, afastando as regras daquele art.123º, violando tais preceitos, porquanto, no caso, não se estava perante imposto de cobrança virtual, sendo, aliás, inconstitucional aquele art.7º, quando aplicado no caso concreto, por violar o disposto no art.106º, 2 e 3, da C.R.;

- Devendo atender-se ao preceituado no referido art.123º, a impugnação foi deduzida tempestivamente, pelo que, dando-se provimento ao recurso, se deve revogar a decisão recorrida.

1.1. Não houve contra-alegações.

1.2. O Exmº.Magistrado do MºPº, junto deste STA, emitiu parecer em que se pronuncia desfavoravelmente à recorrente, considerando que sendo o IVA um imposto de cobrança virtual, cujo código não fôra, ainda, adaptado às novas regras de cobrança do CPT, devia aplicar-se no caso, o disposto no art.89º, a), do CPCI, por força do art.7º do DL.154/91, pelo que, tendo ocorrido a abertura do cofre em 4.6.92, a impugnação podia ter sido deduzida até 3.9.92, sendo intempestiva a petição entrada, apenas, em 14.9.92.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vem assente a seguinte factualidade:

“1 - A impugnante foi notificada em 7.10.91 das liquidações referidas, tendo delas reclamado;

2 - Em 19.5.92, a impugnante foi notificada da decisão daquelas reclamações, de que deveria pagar as quantias liquidadas no prazo de 15 dias e de que se o não fizesse se procederia ao débito ao tesoureiro para cobrança virtual;

3 - A impugnante não pagou naquele prazo, tendo o dito débito ocorrido em 4.6.92;

4 - A petição inicial desta impugnação deu entrada em 14.9.92”.

2.1. Perante tais factos, considerando que a impugnante dispunha de 90 dias (prazo substantivo) para deduzir esta impugnação, a contar de 4.6.92, nos termos dos arts.27º, 2, 85º, 1, e 90º, 1, do CIVA, 120º, 1, e 49º, 1 e 2, do CPT, e 7º, do DL.154/91, de 23 Abril, julgou o Mmº.Juiz intempestiva a petição inicial, por entrada, apenas, em 14.9.92, dada a caducidade do direito de impugnar o acto tributário.

2.2. Ora, conforme se constata do confronto entre a decisão recorrida e os fundamentos do recurso está em causa, apenas, a questão da caducidade do direito de impugnar a liquidação efectuada à ora recorrente, tendo sido declarada tal caducidade pelo Mmº.Juiz, com base nos dispositivos supra citados, e não aceite tal solução pela recorrente, que defende a aplicabilidade doutro regime, ou seja, o decorrente do art.123º, do CPT.

Não é necessário, porém, apreciar aqui a questão da aplicabilidade, no caso dos autos, do regime decorrente do art.7º do DL.154/91; na verdade, como é sabido, a conferência deve resolver todas as questões colocadas pelas partes, com excepção daquelas cuja decisão fique prejudicada pela solução dada a outras, não podendo conhecer outras, salvo se tal lhe fôr permitido ou imposto pela lei, nos termos do art.660º, 2, do CP.Civil (cfr. A.Ribeiro Mendes, “Recursos em Processo Civil”, pág.211).

E sendo a caducidade, no caso em apreço, como também é sabido, de conhecimento officioso, chegando-se à conclusão de que, como pretende a recorrente, a impugnação foi tempestiva, mesmo segundo a tese sufragada na decisão recorrida, nenhuma outra questão haverá que resolver.

E é o que sucede, no caso dos autos.

Efectivamente, tendo ocorrido a abertura do cofre em 4.6.92, o prazo de 90 dias para deduzir impugnação terminava em 2.9.92, em férias judiciais, portanto, transferindo-se o seu termo, de acordo com o disposto na al.e) do art.279º do CP.Civil, para o dia 15.9.92, primeiro dia útil após as férias de verão; assim, tendo a petição sido apresentada em 14.9.92, foi-o tempestivamente, pois não caducara, ainda, o direito da impugnante, contrariamente ao decidido.

E a circunstância de não haver férias judiciais nas repartições de finanças não obsta à aplicação daquela al.e) do art.279º, dado que a petição da impugnação, embora deva ser apresentada na repartição de finanças, é endereçada ao juiz do t.t. de 1ª instância competente e não ao chefe daquela, àquele cabendo apreciar a pretensão deduzida, pelo que a repartição actua, ao receber a petição, como um receptáculo do tribunal, ou seja, em substituição deste, tudo se passando, assim, como se a petição tivesse de ser apresentada em juízo (cfr., entre outros, os acs., deste STA, de 12.4.89, rec.10.472, 31.5.89, rec.10.463, 26.5.93, rec.14.250, 26.4.95, rec.17.472, e 6.3.96, rec.20.110, e ainda A.de Sousa e S.Paixão, “CPT, Com. e Anot.” 2ª Ed., págs. 255/256, nota 7).

E o regime constante do art.130º do CPT em nada prejudica tal solução, até porque, como defendem aqueles Autores, ob.cit.pág.273, nota 4, mesmo no caso de revogação total do acto tributário, o processo deve ser objecto de um despacho do juiz.

Não se verificou, assim, a caducidade do direito de impugnar o acto tributário, pelo que a decisão recorrida não pode manter-se na ordem jurídica.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida, para que outra seja proferida no tribunal “a quo”,

que não deixe de conhecer da impugnação, pelos fundamentos da ora revogada.

Sem custas.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Incluindo as alegações de recurso questões de facto é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso da 1ª instância por tal competência caber ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*
- 2 — *A competência do Tribunal afere-se pelo “quid disputatum” e não pelo “quid decism”; independentemente da relevância das questões de facto suscitadas.*

Recurso n.º 18 694. Recorrente: Francisco da Silva Santos. Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Exmº Consº Dr. Vítor Meira.

Francisco da Silva Santos, inconformado com a decisão do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que, na oposição por si deduzida contra a execução instaurada para pagamento da quantia de 10.691.062\$00 referente a contribuições e juros de mora não pagos à Segurança Social respeitantes ao período compreendido entre Julho de 1987 e Junho de 1991, absolveu a Fazenda Pública da instância para considerar que o oponente pretendia discutir na oposição a ilegalidade em concreto, veio interpor o presente recurso para este Supremo Tribunal Administrativo. Formulou, para o efeito, as seguintes conclusões:

a) O recorrente socorreu-se efectivamente dos meios gratuitos ao seu alcance, aos quais o CRSS de Lisboa só respondeu uma única vez, fazendo tábua rasa em todo o processo gratuito dos argumentos e pedidos do recorrente “maxime” do direito/dever à fundamentação, vindo mais tarde.

b) a saber-se que esta apenas aparecia prova dos factos constantes dos elementos da escrita, o que não tem qualquer fundamento legal. Sem prescindir.

c) o CRSS de Lisboa não notificou o ora recorrente da liquidação a fim de lhe abrir a porta para a impugnação prevista no artº 120º do CPT ou em qualquer outro preceito, o que torna igualmente nulos todos os restantes passos processuais, pois diminui, como está a ver-se neste processo, as garantias de defesa do administrado e aqui recorrente.

d) Tal notificação já só viria a ser feita sob a forma de título executivo acompanhado de citação a qual, expressamente, diz para pagar ou deduzir oposição no prazo de 20 dias a contar da citação, que gera a nulidade por vício de forma, pois deveria comunicar ao administrado a faculdade de impugnar, o que não foi feito.

e) Por tudo quanto se expôs, parece resultar claro que se pretendeu sempre discutir a ilegalidade da actuação da Segurança Social e da Administração Fiscal, por violação da lei, e não a da quantia exequenda “ta quale”; há ilegalidade em sentido estrito da actuação da Administração, seja qual for o valor da hipotética dívida exequenda, não tendo o recorrente encontrado outra forma para suscitar a apreciação de tal ilegalidade. Por tudo isto,

f) A douda sentença ora recorrida deve ser revogada, com fundamento em violação da Lei, como é de Direito.

Notificado para esclarecer quais as normas jurídicas que considerava violadas, veio o recorrente indicar:

a) A da alínea b) do art.º 3º do Dec. Regulamentar nº 12/83, de 12 de Fevereiro, quer na sua redacção original quer na redacção que lhe foi conferida pelo art. 1º do Dec. Regulamentar nº 53/83, de 22 de Junho;

b) a do art. 1º do Dec. Lei nº 256-A/77, de 17 de Junho;

c) as dos arts. 266º nº 1 e 268º nº 3, ambos da C.R.P.; e

d) a da alínea g) do art. 268º do CPT.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público juntou parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal Administrativo para o conhecimento do recurso por nas respectivas alegações e conclusões o recorrente sustentar a ocorrência de factos não dados como provados na sentença recorrida, sendo a questão da competência uma questão prévia que tem de ser decidida abstraído da solução de direito que o tribunal ad quem tomaria se fosse competente.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos cumpre decidir.

Antes de apreciarmos as questões colocadas pelo recorrente teremos que debruçar-mo-nos sobre a questão da competência do tribunal suscitada pelo Ministério Público nos termos do artigo 45º nº 2 do CPT.

Flui das alegações e respectivas conclusões supra transcritas, como refere o M.º P.º, que o recorrente refere ter recorrido aos meios gratuitos aos quais o CRSS de Lisboa apenas respondeu uma vez, que este não o notificou da liquidação e que desta só teve conhecimento sob a forma de título executivo acompanhado de citação. Trata-se com efeito de factos alegados no recurso que não estão dados como provados na decisão recorrida.

Nos termos dos artigos 167º do CPT e do artigo 32º nº 1 al. b) do ETAF este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Todavia, não revela para a determinação da competência do tribunal saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a decisão por a questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como tem vindo a referir este Tribunal em variados acórdãos a competência afere-se pelo “quid disputatum” e não pelo “quid decisum”.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelo recorrente, fixando em 20 000\$00 a taxa de justiça e em 40% a procuradoria.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira — Luís Filipe Mendes Pimentel — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do tribunal tributário de 1ª instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso n.º 18.859; Recorrente: Centro Comercial May Flower; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exm.º Cons.º. Dr. VÍTOR MEIRA.

“Centro Comercial Mayflower” deduziu oposição à execução fiscal nº 600092-4 instaurada pela 1ª repartição de finanças de Coimbra por dívidas ao Centro Regional de Segurança Social, com fundamento na sua ilegitimidade por não ser um condomínio autónomo do prédio em que se insere, nem ter estabelecido contrato com a trabalhadora a que a dívida respeita.

Por sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra foi a oposição julgada improcedente.

Inconformado com a decisão interpôs o oponente recurso para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua revogação, formulando as seguintes conclusões:

1- O Centro Comercial Mayflower não tem capacidade judiciária passiva, pois que não sendo Condomínio não é património autónomo e consequentemente não está sujeito ao regime da propriedade horizontal;

2- O Administrador foi citado como Administrador do Centro Comercial Mayflower e este não é condomínio e consequentemente não tem Administrador legal e já que este é Administrador de todo o prédio inscrito na matriz sob o artigo 6572.

3- As despesas efectuadas pela contratação da trabalhadora em causa, não podem vincular todo o condomínio do prédio, pois foram-no apenas em proveito de alguns condóminos que exerciam a actividade no Centro Comercial Mayflower à data da contratação da trabalhadora;

4- Por esta razão é que na Assembleia de Condóminos se deu expressão legal à divisão da parte habitacional e escritórios, da parte comercial, passando cada um a ter gestão autónoma embora sob a mesma Administração Legal (vide P.F. Acta da Assembleia de 8/1/90).

A Fazenda Pública pronunciou-se pela improcedência do recurso.

O Exmo. Procurador-Geral Adjunto pronunciou-se pela incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal Administrativo para o conhecimento do recurso por nas conclusões 2ª a 4ª se afirmarem factos que se não mostram estabelecidos nem foram considerados na sentença recorrida.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos, cumpre decidir.

Antes de entrarmos na apreciação das questões colocadas pelo recorrente há que decidir da competência do tribunal suscitada pelo Ministério Público.

Nos termos dos artigos 167 do C.P.T. e 32 n.º 1 alínea b) do E.T.A.F., este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Não importa porém para a determinação da competência do tribunal saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a decisão por a questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como este Supremo Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros acórdãos, de acordo com o ensinamento do Prof. Manuel de Andrade, a competência afere-se pelo “quid disputatum” e não pelo “quid decisum”.

Nas conclusões das alegações refere o recorrente que:

- não é património autónomo;
- que foi citado como administrador do Centro Comercial Mayflower;
- que as despesas efectuadas com a trabalhadora foram-no apenas em proveito de alguns condóminos.

Tais factos não vêm dados como provados na sentença recorrida nem foram por ela apreciados. Não pode por isso sustentar-se que o recurso tem por fundamento exclusivo matéria de direito, o que, por seu turno, gera a incompetência do tribunal para o conhecimento do recurso.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo competente para o efeito o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira — Luís Filipe Mendes Pimentel — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, em razão da hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto*

da sentença proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância que não contenha, como exclusivo fundamento, matéria de direito.

2 — *Se o fundamento do recurso contiver questão de facto o Tribunal competente, para dele conhecer é o Tribunal Tributário de 2ª instância.*

Recurso n.º 19.177, em que é Recorrente Caixa Económica Montepio Geral e Recorrido José Isidoro da Silva Sousa, e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. FERNANDES DIAS.

Acordam em conferência na secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Caixa Económica Montepio Geral, anexa ao Montepio Geral, Associação e Socorros Mútuos, reclamante nos autos da Execução Fiscal que a Fazenda Pública move contra José Isidoro da Silva Sousa, não se conformando com a sentença de verificação e graduação de créditos de 20 de Outubro de 1994 proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª instância de Faro no Processo de Reclamação de Créditos, dela interpôs recurso directamente para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

São as seguintes as conclusões das suas alegações:

1 - A hipoteca voluntária (inscrição n.º 7.280) registada a favor da reclamante ora recorrente, confere-lhe o direito de ver graduado o seu crédito até ao montante máximo abrangido por aquela garantia real, em lugar igual ao que lhe foi conferido por aquela sentença de graduação de créditos (2.º lugar) conjuntamente com o crédito garantido pela inscrição hipotecária n.º 7308.

2 - A sentença de graduação, por não graduar o crédito reclamado pela recorrente e garantido pela supra indicada inscrição hipotecária, fez errada interpretação e aplicação das disposições contidas no n.º 1 do art.º 686.º do CC e do n.º 1 do art.º 6.º do CRP.

3 - É, pois, ilegal a sentença recorrida.

Termina, pedindo a revogação da sentença recorrida e graduação do crédito reclamado e garantido pela inscrição hipotecária n.º 7280 até ao montante máximo de 1.732.000\$00, um prejuízo de crédito já reconhecido e graduado à recorrente.

Não houve contra-alegações, designadamente da Fazenda Pública que foi notificada.

O Exmo. Procurador Geral Adjunto emitiu parecer e suscitou a questão prévia de incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo por não conter matéria exclusivamente de direito.

Apenas a recorrente respondeu á suscitada questão, defendendo que o objecto do recurso se resume única e simplesmente a uma questão de direito, ou seja, a de saber se o Meritíssimo Juiz “a quo” pode ou não ignorar a referida inscrição hipotecária.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

a) O Centro Regional de Segurança Social do Algarve é detentor do crédito, face ao executado, de 686.914\$00, proveniente de dívidas à segurança social dos meses de Março a Dezembro de 1984, do ano de 1985, dos meses de Janeiro a Novembro de 1986 e do mês de Fevereiro de 1987, a que acrescem juros de mora os quais, até Maio de 1994 ascendiam a 3.035.508\$00.

b) A Caixa Económica Montepio Geral é detentora do crédito, face ao executado, de 3.694.251\$70, proveniente de empréstimo concedido por aquela e esta e englobando capital, juros vencidos até 05.05.94, sobre-taxa de juros de mora, seguros, juros de despesas sobre seguros, despesas extra-judiciais.

c) A dívida referida na al. b) encontra-se titulada pela escritura de mútuo com hipoteca, junta aos autos.

d) Esta dívida encontra-se garantida pela referida hipoteca que incide sobre a fracção autónoma designada pela Letra I, correspondentes ao 4º andar direito do prédio urbano, em regime de propriedade horizontal, sito na Estada Nacional nº 125, freguesia e concelho de Olhão descrito na conservatória do Registo Predial de Olhão sob o nº 21.574, a fls. 56 do Livro B-53 e inscrito na matriz sob o artº 4621.

e) A hipoteca referida encontra-se registada desde 25 de Novembro de 1982, garantindo o montante máximo de capital e acessórios de 1.840.000\$00.

f) O Centro Regional de Segurança Social de Faro é detentor do crédito, face ao executado, de 11.340\$00, proveniente de dívidas à segurança social de alguns meses de 1987, a que acrescem juros de mora.

g) Em 6 de Julho de 1987 procedeu-se à penhora duma fracção autónoma, designada pela Letra I, correspondente ao 4º andar direito, sito em Brancenes-Olhão, junto à E.N. 125, prédio esse inscrito na matriz sob o artº 4621. Tal penhora foi efectuada no processo de execução fiscal nº 2083/84, e que esta reclamação se mostra apenas e conste do auto de fls. 9.

h) A penhora referida foi devidamente registada em 8 de Julho de 1987.

i) Em 22 de Dezembro de 1987 procedeu-se à penhora do bem referido em g), e que foi efectuada no processo de execução fiscal nº 986/87 que se encontra apenas à execução nº 2083/87, e que esta reclamação se encontra igualmente apenas, constando do auto de fls. 4 daquele processo.

j) A penhora acabada de referir foi devidamente registada em 1 de Fevereiro de 1988.

k) Em 18 de Dezembro de 1987 procedeu-se à penhora do mesmo bem - referido em g) - a qual foi efectuada no processo de execução fiscal nº 1412.5/87 que se encontra apenas à execução nº 2083/87, a que esta reclamação se encontra apenas, constando do auto de fls. 4 daquele processo.

l) A referida penhora foi devidamente registada em 1 de Fevereiro de 1988.

m) Em 29 de Maio de 1989 procedeu-se à penhora do mesmo bem - referido na al. g) - a qual foi efectuada no processo de execução fiscal nº 215/88 e apenso, que se encontra apenas à execução nº 2083/87, a que esta reclamação se encontra apenas, constando do auto de fls. 6 daquele processo.

n) Esta penhora foi devidamente registada em 24 de Setembro de 1993.

o) Em 22 de Setembro de 1993 procedeu-se à penhora do ainda mesmo bem, a qual foi efectuada no processo de execução fiscal nº 227.9/87, que se encontra apenas à execução nº 2083/87, a que esta reclamação se encontra apenas, constando do auto de fls. 4 daquele processo.

p) A penhora acabada de referir foi devidamente registada em 24 de Setembro de 1993.

q) A dívida exequenda do processo nº 215/88 respeita a contribuição Industrial - Grupo B - e contribuição Predial, ambas relativas ao ano de 1986.

r) A dívida exequenda do processo 1412/87, respeita a contribuição Industrial do ano de 1982.

s) A dívida exequenda do processo nº 986/87 respeita a Imposto Complementar do ano de 1984.

t) A dívida exequenda do processo nº 2083/83 respeita a contribuição Industrial do ano de 1983.

u) A dívida exequenda do processo nº 564/86, apenso à execução nº 2083/83 respeita a contribuição industrial do ano de 1985.

v) A dívida exequenda do processo nº 563/86, apenso à execução nº 2083/83 respeita a contribuição industrial do ano de 1984.

x) A dívida exequenda do processo nº 856/85, apenso à execução nº 2083/83 respeita a contribuição industrial do ano de 1981.

y) A dívida exequenda do processo nº 326/85, apenso à execução nº 2083/83 respeita a contribuição predial do ano de 1983.

z) Em 5 de Maio de 1994 foi adjudicado, após venda, o bem referido em g) pelo valor de 6.550.000\$00.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão prévia suscitada pelo Ex.mo Magistrado do Ministério Público, uma vez que ela tem a ver, com a competência deste Tribunal para conhecer do recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal - artº 45º nº 1 do CPT.

A incompetência absoluta é do conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública até ao trânsito em julgado da decisão final - artº 45º - nº 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - artº 5º do ETAF e artºs 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª instância cabe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - artº 32º - nº 1 als. a) e b) do ETAF e artº 167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece da matéria de direito nos processos inicialmente julgados nos Tribunais Tributários de 1ª instância e nos Tribunais Tributários, digo, Tribunais Fiscais Aduaneiros - artº 21º nº 4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão de hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-á o Tribunal Tributário de 2ª instância - artº 41º nº 1 al. a) do ETAF e artº 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este tribunal para conhecer do recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma e em termos de conclusão: para a determinação de incompetência, em razão de hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente suscita nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram consolidados na decisão recorrida, proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância ou pelo Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Nas alegações de recurso e respectivas conclusões a recorrente sustenta, como suporte da sua pretensão, que a sentença recorrida não considerou a existência da hipoteca voluntária nº 7280 que garante o crédito de 1.732.000\$00, registada a seu favor em 11.11.82, o que terá levado a que esse crédito não viesse a ser reconhecido e graduado.

Ora, na sentença recorrida apenas foi considerada a hipoteca voluntária nº 7308, registada a favor da recorrente em 25.11.82, que garante o crédito de 1.840.000\$00.

Donde se conclui que há uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pela recorrente.

Independentemente do relevo de averiguação de tal facto para a apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo — secção de contencioso tributário é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

Termos em que declaram a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente: Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do Tribunal Tributário de 1ª Instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso n.º 19 199. Recorrente: Joaquim Pereira Marques; Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Ex^{mo} Cons^o. Dr. Vítor Meira.

Joaquim Pereira Marques impugnou no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Aveiro a liquidação de imposto complementar — secção A relativa ao ano de 1988 efectuada pela repartição de finanças de Espinho, pedindo a sua anulação.

Por sentença do Meritíssimo Juiz daquele tribunal foi a impugnação julgada improcedente.

Inconformado com a decisão, dela interpôs o impugnante recurso para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua revogação e a apensação da impugnação em causa ao processo de impugnação do imposto profissional, formulando 20 longas conclusões.

Pelo Ex^{mo} Magistrado do Ministério Público foi emitido parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por nas respectivas conclusões se conterem factos não considerados na decisão recorrida relevantes para a apreciação da causa.

Colhidos os vistos dos Ex^{mos} Adjuntos, cumpre decidir.

Logra prioridade de conhecimento a questão da competência do tribunal suscitada pelo Ministério Público.

Nos termos dos artigos 167 do C.P.T. e 32 nº 1, alínea b) do E.T.A.F., este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Como este Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros arestos, para a determinação da competência do tribunal não interessa saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a decisão do recurso por a questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como referia o Prof. Manuel de Andrade, a competência afere-se pelo “quid disputatum” e não pelo “quid decisum”.

Nas suas conclusões o recorrente refere que apenas são liquidados impostos sobre as gorjetas recebidas pelos profissionais de banca dos casinos e não a outros profissionais. Refere também que noutros processos referentes às gorjetas dos funcionários de banca dos casinos, relativos a imposto profissional e complementar que correram termos no mesmo tribunal de Aveiro se procedeu à apensação dos processos. Tais questões de facto alegadas não foram consideradas pela sentença recorrida pelo que também o não podem ser por este tribunal que, como dissemos, apenas pode conhecer de recursos que versem exclusivamente matéria de direito, o que gera a correspondente incompetência do tribunal em razão da hierarquia.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

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

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira — Luís Filipe Mendes Pimentel — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

IRS incidência. Subsídio de compensação, casa de habitação fornecida a Magistrados do M^oP^o.

Doutrina que dimana da decisão:

O subsídio de compensação atribuído aos Magistrados do Ministério Público pelo n.º 2 do art. 80.º da Lei n.º 47/86 de 15 de Outubro (Lei Orgânica do Ministério Público) por não disporem de casa de habitação mobilada facultada pelo Estado nos termos prescritos no n.º 1 do citado preceito, não têm a natureza de remuneração ou de retribuição de trabalho prestado nem constitui benefício pela sua prestação, pelo que não é rendimento tributável em IRS nos termos do art. 2.º n.º 2 do respectivo Código.

Recurso n.º 19.205 de que é recorrente António Bernardino Peixoto Madureira e recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. FERNANDES DIAS.

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

António Bernardino Peixoto Madureira, com os demais sinais dos autos, impugnou judicialmente a liquidação do IRS relativa ao ano de 1991, efectuada em 25.06.92 pelo serviço do imposto sobre o Rendimento, na parte em que se refere ao montante de 348.000\$00 que diz respeito ao subsídio de compensação a que alude o n.º 2 do art. 80.º da Lei n.º 47/86 de 15 de Outubro, em relação à qual apresentara reclamação graciosa que foi indeferida por despacho do Director de Finanças do Distrito de Braga no dia 08.07.94.

Por sentença de 29.11.94 o Tribunal Tributário de 1.ª instância de Braga julgou improcedente essa impugnação por considerar correctamente tributado o valor do subsídio de compensação auferido no ano em causa pelo impugnante.

Não se conformando com esta sentença, dela interpôs recurso o impugnante directamente para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo por o seu fundamento versar matéria exclusivamente de direito.

São as seguintes as conclusões das alegações:

1 – O subsídio de compensação estabelecido no n.º 2 do art. 80.º da Lei n.º 47/86 de 15 de Outubro tem a mesma natureza jurídica

tributária da atribuição pelo Estado aos Magistrados Judiciais e do Ministério Público do uso de casa mobilada.

2 – 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 (art. 2.º do respectivo Código).

3 – Consequentemente, também o subsídio de compensação o não é.

4 – A sentença recorrida, ao considerá-lo tributável violou o referido preceito legal, pelo que deve ser revogada.

Não houve contra-alegações.

O Exm.º Procurador-Geral Adjunto junto deste Supremo Tribunal emitiu parecer no sentido de que o recurso merece provimento nos termos da jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo – Ac. de 19-01-94 in AD. n.º 389 pág. 550 e de 12.10.94 in AD. n.º 398 pág. 191.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

A sentença recorrida dá como provada a seguinte matéria de facto:
a) Na declaração de rendimento de 1991 feita para liquidação de IRS o impugnante incluiu a falada verba (348.000\$00) que foi abrangida por essa liquidação.

b) Aquela importância havia-lhe sido abonada a título de subsídio de compensação por nesse ano não ter utilizado a casa mobilada a que, como Magistrado do Ministério Público, tinha direito.

A única questão que se suscita no presente recurso consiste em saber se está ou não sujeito a tributação em IRS o subsídio de compensação a que alude o art. 80.º n.º 2 da Lei n.º 47/86 de 15 de Outubro (Lei Orgânica do Ministério Público).

Esta questão é idêntica à que já foi objecto de várias decisões noutros recursos, todos eles no sentido de não considerar incidente de IRS o referido subsídio de compensação (cfr. Acórdãos deste STA de 19-01-194 in AD. n.º 389 pág. 550 e in RLJ n.º 127 pág. 105 com anotação do Prof. Teixeira Ribeiro e de 12-10-94 in AD. n.º 398, pág. 191, acórdãos citados pelo Ministério Público no seu douto parecer e ainda Acórdãos de 31.05.95 – R.º 19.206, de 05.07.95 – R.º 19.207 e de 15-05-096 – R.º 20.320).

Porque se considera correcto o enquadramento jurídico da aludida questão, a que se ateu a jurisprudência fixada, sobre a mesma, por este Supremo Tribunal Administrativo, seguiremos aqui de perto a fundamentação dos acórdãos citados.

A Lei n.º 47/86 de 15 de Outubro (Lei Orgânica do Ministério Público) estabelece no art.80.º:

“1 – Nas localidades em que se mostra necessário, o Ministério de Justiça põe à disposição dos Magistrados do Ministério Público, durante o exercício da sua função, casa de habitação mobilada, mediante o pagamento de uma contra-prestação mensal, a fixar pelo Ministério da justiça, de montante não superior a um décimo do total das respectivas remunerações.

2 – Os Magistrados que não disponham de casa de habitação nos termos referidos no número anterior ou não a habitem conforme o disposto no n.º 2 do art. 64.º, têm direito a um subsídio de compensação fixado pelo Ministério da Justiça, ouvidos o Conselho Superior do Ministério Público e as organizações representativas dos

Magistrados, tendo em conta os preços do mercado local de habitação”.

Sobre o mesmo assunto acrescenta o art. 81º da mesma lei: “A contra-prestação é devida desde a data em que for publicada a deliberação de nomeação até àquela em que for publicada e que altera a situação anterior, ainda que o Magistrado não habite a casa”.

Disposições idênticas vêm consagradas nos art. 21º, 30º e 31º da Lei nº 21/85 de 30 de Julho, em relação aos Magistrados Judiciais, que beneficiam de regalia idêntica.

Das citadas disposições legais se pode extrair a conclusão de que os Magistrados do Ministério Público, assim como os Magistrados Judiciais, que não disponham de casa de Habitação mobilada, fornecida pelo Estado através do Ministério da Justiça, durante o exercício da sua função, têm direito a um subsídio de compensação e que este subsídio fixado pelo Ministro da Justiça funciona como sucedâneo, como substitutivo do fornecimento pelo Ministério da Justiça de casa de habitação mobilada.

O direito dos Magistrados, quer judiciais, quer do Ministério Público, a casa de habitação mobilada, mediante o pagamento de uma renda, pelo exercício das suas funções e durante elas, vem já do Estatuto Judiciário aprovado pelo Decreto-lei nº 15.344 de 10 de Abril de 1928, cujo art. 167º prescrevia no seu nº 1:

“Enquanto o Ministério da Justiça, através da Repartição Administrativa dos cofres, não construir casas de renda limitada ou esse regime de propriedade resolúvel para residência dos Magistrados, todos os Municípios são obrigados a fornecer casas mobiladas para habitação dos Magistrados da comarca ou sede de círculo e a prover a sua conservação, mediante o pagamento da respectiva renda que não excederá um oitavo dos vencimentos orçamentais dos Magistrados ...”.

E desde então esse direito se tem mantido sempre em moldes idênticos aos actuais.

O direito a casa mobilada sempre se justificou face ao princípio da imposição do domicílio necessário aos Magistrados na sede do tribunal ou serviço onde exercem funções e para dignificação de função de Magistrado.

E não havendo casa mobilada na sede do tribunal ou serviço onde exercem funções, têm os Magistrados direito a um subsídio que os compense dessa falta.

O direito à habitação e o subsídio de compensação não têm qualquer relação com o vencimento dos Magistrados, não lhes servindo de complemento, mas antes e apenas têm a ver com o mero exercício da função de Magistrado.

O mesmo acontece nos casos do Presidente da República, do Presidente da Assembleia da República e do Primeiro Ministro que dispõem de casa de habitação mobilada pelo Estado, por serem titulares de órgãos de soberania, enquanto exercerem as respectivas funções.

Em situação idêntica à dos Magistrados também se encontra o subsídio de alojamento concedido aos membros do Governo pelo Decreto-Lei nº 72/90 de 15 de Abril.

Este subsídio não é um complemento do vencimento mas uma compensação por encargos adicionais para quem, à data de nomeação como membro de Governo, residir a mais de 100 kms. de Lisboa.

O subsídio de compensação não tem, assim, natureza remuneratória ou de retribuição pelo trabalho prestado, nem constitui qualquer be-

nefício pela prestação ou em razão da prestação de trabalho, limitando-se apenas a possibilitar o exercício da respectiva função, dignificando-a.

Podemos, assim, concluir que a atribuição de casa mobilada, quer aos Magistrados do Ministério Público, quer aos Magistrados Judiciais, não é incidente de IRS, no âmbito do art. 2º do respectivo Código, preceito que engloba todos os rendimentos da categoria A – rendimento do trabalho dependente – sujeitos a este imposto, aí se exigindo, para o efeito, o carácter remuneratório.

E se aquela prestação não é de tributar, também o não será o subsídio de compensação, destinado a compensar o Magistrado das despesas originadas pela falta de atribuição de casa mobilada e que não constitui rendimento obtido como retribuição de trabalho por conta de outrem.

Termos em que, concedendo provimento ao recurso, acordam em revogar a sentença recorrida e julgar procedente a impugnação deduzida com a conseqüente anulação de liquidação impugnada quanto ao montante de 340.000\$00 a mais liquidado.

Sem custas.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. – Manuel Fernandes (Relator) – Domingos Brandão de Pinho – Benjamim Rodrigues. – Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, em razão da hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto da sentença proferida por Tribunal Tributário da 1ª instância que não contenha, como exclusivo fundamento, matéria de direito.*

2 — *Se o fundamento do recurso contiver questão de facto o tribunal competente para dele conhecer é o Tribunal Tributário de 2ª instância.*

Recurso nº. 19.505, em que é Recorrente Américo da Silva Marques e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. FERNANDES DIAS.

Acordam em conferência na secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Américo da Silva Marques, com os demais sinais dos autos, interpôs recurso directamente para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 04.11.94 do Tribunal Tributário da 1ª instância de Aveiro, proferida no processo de im-

pugnação de liquidação do imposto complementar, secção A, do ano de 1988 e respectivos juros compensatórios nos montantes respectivamente de 36.824\$00 e de 15.278\$00, sentença que rejeitou a referida impugnação.

São as seguintes, em síntese, as conclusões das suas alegações:

1 - O recorrente impugnou tempestivamente a liquidação adicional do imposto complementar, do ano de 1988, que lhe foi exigida.

2 - Impugnou também a liquidação adicional do imposto profissional com os mesmos fundamentos e do mesmo ano.

3 - A liquidação em causa baseia-se na omissão de rendimentos ao imposto complementar, o que também já havia acontecido para efeitos do imposto profissional, cuja liquidação também tinha sido impugnada.

4 - Os rendimentos considerados omitidos eram as “gorjetas” recebidas, não como contra-prestação de um trabalho prestado à entidade patronal ou a outrem, pelo que não podiam ser incluídos como rendimentos de trabalho.

5 - O recorrente exerce a actividade de profissional de banca dos casinos, onde existem “gorjetas”, o que também acontece com outros profissionais, como taxistas e empregados de hotelaria, pelo que, vivendo-se num país Democrático, as leis devem ser aplicadas sem quaisquer discriminações, o que neste caso não acontece pois apenas são liquidados impostos sobre as gorjetas recebidas pelos profissionais da banca dos casinos.

6 - Entre o imposto complementar e os impostos parcelares, neste caso o imposto profissional, existe uma relação de dependência ou de conexão, que permite cumular a impugnação desses actos de liquidação.

7 - Tal apensação pode ainda ser ordenada quando a decisão dos processos depende essencialmente de apreciação dos mesmos factos e das mesmas regras de direito, como também é o caso.

8 - Aliás, essa apensação já se verificou noutros processos, referentes também a “gorjetas” dos funcionários da banca dos casinos, relativos ao imposto profissional e complementar, dos mesmos anos, que correrem termos também pelo Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro, a promoção do Digno Magistrado do Ministério Público, como é o caso, por exemplo, de impugnação de imposto complementar nº 102/92.

9 - Dessa forma, acautelava-se o Direito do impugnante a ver anulado o imposto complementar, caso fosse anulado o imposto profissional e evitava-se que sobre os mesmos factos pudessem recair decisões contraditórias.

10 - A dita apensação seria uma decisão curial, prudente, criteriosa, até por razões de economia processual.

11 - O senhor Juiz “a quo” ao ter julgado improcedente e rejeitada a impugnação em causa, em vez de determinar a apensação de impugnação do imposto complementar à do imposto profissional do recorrente violou as disposições combinadas dos arts 38º nº 1 e 39º nºs 1 e 2 da LPTA, além do artº 275º do CPC.

Termina o recorrente pedindo a revogação da sentença recorrida, determinando-se a apensação deste processo de impugnação do imposto complementar ao processo de impugnação do imposto profissional também deduzido pelo recorrente com os mesmos fundamentos.

Contra-alegou a recorrida Fazenda Pública defendendo a improcedência do recurso.

O Ex.mo Procurador Geral Adjunto junto deste Supremo Tribunal emitiu parecer, suscitando, como questão prévia, a incompetência, em razão da hierarquia, do Supremo Tribunal Administrativo para conhecer do mérito do recurso por este não conter matéria exclusivamente de direito.

A esta questão apenas respondeu a Fazenda Pública admitindo que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Colhidos os vistos dos Ex.mos Conselheiros Adjuntos, cumpre decidir.

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

a) Durante o ano de 1988 o impugnante, como empregado do Casino de Espinho, auferiu os montantes de 785.747\$00 e 1.255.173\$00, de vencimentos e de gratificações, respectivamente.

b) A Repartição de Finanças do concelho de Espinho, considerando que a totalidade dos rendimentos provenientes de vencimentos e metade dos rendimentos provenientes de gratificações, no montante total de 1.413.334\$00, estão sujeitas a IP e uma vez que só havia sido pago imposto com referência aos vencimentos, procedeu a liquidação adicional de IP e juros de mora.

c) Discordando desse entendimento, por considerar que as gratificações não estão sujeitos à incidência daquele imposto, o impugnante pagou aquela liquidação adicional.

d) O impugnante não apresentou a declaração modelo nº 1 do IC - secção A - com referência ao ano de 1988.

e) Com base no entendimento referido em b), a Repartição de Finanças, como referência ao ano de 1988, liquidou ao impugnante IC e juros compensatórios nos montantes respectivamente a 36.824\$00 e de 15.278\$00, num total de 52.102\$00.

f) Por ofício de 11 de Junho de 1991 a Repartição de Finanças do concelho de Espinho o impugnante foi notificado daquela liquidação o IC e respectivos juros compensatórios.

g) Porque não pagou o montante liquidado dentro do prazo que para o efeito lhe foi indicado, foi o mesmo debitado ao Tesoureiro da Fazenda Pública do concelho de Espinho, para cobrança virtual, em 17 de Julho de 1991.

h) A presente impugnação deu entrada na Repartição de Finanças do concelho de Espinho no dia 22 de Outubro de 1991.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão prévia suscitada pelo Ex.mo Magistrado do Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste Tribunal para conhecer do mérito do recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal - artº 45º - nº 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública até ao trânsito em julgado da decisão final - artº 45º - nº2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - artº 5º do ETAF e arts 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª instância cabe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for

exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - artº 32º - nº 1 als. a) e b) do ETAF e artº 167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece da matéria de direito nos processos inicialmente julgados nos Tribunais Tributários de 1ª instância e nos Tribunais Fiscais Aduaneiros - artº 21º nº 4 do ETAF.

Assim, o recurso “per saltum” para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na decisão recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este Tribunal para conhecer de recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma e em termos de conclusão: para a determinação de incompetência, em razão de hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo, o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram consolidados na decisão recorrida, proferida por Tribunal Tributário de 1ª instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

Nas alegações de recurso e respectivas conclusões o recorrente sustenta, como suporte da sua pretensão, os seguintes factos:

- O recorrente também impugnou a liquidação adicional de imposto profissional com os mesmos fundamentos e do mesmo ano.

- A liquidação em causa baseia-se na omissão de rendimentos ao imposto complementar, o que também já havia acontecido para efeitos de imposto profissional, cuja liquidação também tinha sido impugnada.

- O impugnante exerce a actividade de profissional da Banca dos Casinos, onde existem gorjetas, o que também acontece com outros profissionais, como taxistas, e empregados de hotelaria pelo que as leis devem ser aplicadas sem quaisquer discriminações, o que neste caso não acontece pois apenas são liquidados impostos sobre as gorjetas recebidas pelos profissionais da Banca dos Casinos.

- A apensação já se verificou noutros processos, referentes também a gorjetas dos funcionários da Banca dos Casinos, relativos ao imposto profissional e complementar dos mesmos anos, que correm também pelo Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro, a promoção do Digno Magistrado do Ministério Público, como é o caso de impugnação de imposto complementar nº 102/82.

Ora, na sentença recorrida não foram considerados tais factos. Onde se conclui que há uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade da alegada pelo recorrente.

Independentemente do relevo de averiguação de tais factos para a apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal

Tributário de 2ª instância - artº 41º - nº 1 al. a) do ETAF e artº 167º do CPT.

Termos em que acordam em declarar a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente: Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso contencioso. Recorribilidade do acto. Delegação de competência. Inconstitucionalidade da norma atributiva de competência.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O acto praticado ao abrigo de delegação ou subdelegação de competência é um acto administrativo definitivo, horizontal e verticalmente, e como tal lesivo dos direitos e interesses legalmente protegidos dos administrados.

II — O recurso hierárquico que haja sido interposto desse acto tem natureza facultativa, sendo o acto do delegante, que o decida, um acto meramente confirmativo.

III — Mesmo que o autor do acto não invoque a delegação de competência, mas desde que ela exista, o acto por ele praticado é definitivo e como tal o recurso deve ser interposto dele e não do acto do delegante que, em recurso hierárquico para ele interposto, recaia sobre o acto do delegado.

IV — A inconstitucionalidade da norma atributiva de competência não implica com a questão da recorribilidade do acto mas com a da sua validade.

Processo nº 19 856. Recorrente: Erasmus — Empreendimentos Educativos, L^{da}; Recorrido: Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais. Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Erasmus — Empreendimentos Educativos, L^{da}, pessoa colectiva nº 502 227 001, com sede na Praça Nove de Abril, nº 349, Porto, interpôs recurso contencioso de anulação do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 95.04.24, exarado em recurso hierárquico interposto do despacho do Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos, de 93.08.25 que lhe indeferiu o pedido de isenção

do IRC formulado ao abrigo do disposto no art. 9º, nº 1, al. *a*) do CIRC, alegando, como fundamento, que o mesmo viola o art. 9º, nº 1, al. *a*) do CIRC (na redacção do DL nº 192/90, de 09.06) e os princípios constitucionais da legalidade tributária (art. 106º, nº 2 da CRP), da igualdade e da segurança jurídica e protecção da confiança dos contribuintes na lei fiscal.

II — Na sua resposta, a autoridade recorrida veio suscitar a questão prévia da irrecorribilidade do acto, argumentando que, havendo o acto sobre que recaiu o acto sindicado sido proferido pelo Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos, ao abrigo de competência subdelegada pelo Director-Geral das Contribuições e Impostos em quem, por seu lado, o Ministro das Finanças a havia delegado, era este e não aquele o acto definitivo recorrível, tendo o recurso hierárquico interposto a natureza de facultativo.

III — Ouvida a recorrente (art. 54º da LPTA) sobre tal alegação, veio bater-se pela sua improcedência, sob fundamento de que não se teria verificado a autorização do delegante (Ministro das Finanças) para o delegado (Director-Geral das Contribuições e Impostos) poder subdelegar e que, de qualquer modo, não seria legítima uma delegação de competência por banda do Ministro das Finanças para além do Secretário de Estado respectivo por o poder exercido contender com a interpretação e aplicação de normas relativas aos elementos essenciais dos impostos, além de que seria inconstitucional a norma do art. 9º, nº 2 do CIRC, por conferir um poder discricionário num domínio sujeito ao princípio da legalidade fiscal, e como tal cairia o próprio pressuposto de atribuição de competência que serviu de suporte à prolação do acto por banda do Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos.

IV — O Ex.^{mo} Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que opina pela procedência da questão prévia suscitada.

Nesse sentido aduz que a recorrente se devia ter apercebido da definitividade vertical do acto do Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos por a sua subdelegação de competência pressupor a delegação de competência e por esta só poder ter sido concedida pelo membro do Governo, dada a ausência de hierarquia intermédia entre este e o Director-Geral, e por a omissão na notificação, que lhe fora feita, de qualquer referência à entidade competente para a impugnação graciosa pressupor a possibilidade do recurso contencioso.

Por outro lado, argumenta que a questão da existência da subdelegação invocada pelo autor do acto que foi confirmado pela autoridade recorrida é já uma questão que releva para efeitos da apreciação da validade do acto e que isso só se pode colocar depois de estar decidida em sentido afirmativo a questão da recorribilidade do acto, mas que, de qualquer modo, ela existia, havendo sido publicada nas edições que identificou do *Jornal Oficial* e, finalmente, que a questão da constitucionalidade da norma do art. 9º, nº 2, do CIRC não releva para a apreciação da questão da recorribilidade do acto, mas para a apreciação da sua validade.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — A matéria de facto.

Em ordem à apreciação e decisão da questão prévia da recorribilidade do acto ou do pressuposto processual de existência de um acto administrativo recorrível, dá-se por assente o seguinte quadro fáctico:

a) A recorrente requereu ao Ministro das Finanças a isenção de IRC, ao abrigo do art. 9º do CIRC, por se tratar de uma entidade

proprietária do Instituto ERASMUS de Ensino Superior, considerado ao abrigo do art. 12º, nº 1 do D.L. nº 271/89, de 19 de Agosto, de interesse educativo e por gozar dos «direitos e faculdades concedidos legalmente às pessoas colectivas de utilidade pública»;

b) Tal requerimento foi indeferido por despacho do Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos de 93.08.05, dele constando ter essa autoridade decidido ao abrigo de subdelegação de competência;

c) Notificada deste despacho a recorrente recorreu para o Ministro das Finanças, pedindo a sua revogação e a concessão do benefício pretendido;

d) Na notificação feita à recorrente constava que o despacho tinha sido proferido por subdelegação de competência e não constava qualquer indicação da autoridade competente para a sua impugnação graciosa;

e) Por despacho de 95.04.24, o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais confirmou o despacho referido na al. *b*), mantendo o indeferimento do pedido da recorrente;

f) O *Jornal Oficial* «Diário da República», II Série, inseriu nas suas edições de 91.12.27, págs. 13243, 92.02.11, págs. 406; 92.01.29, págs. 1482; 92.02.10, págs. 1482 e 92.03.05, págs. 2247, respectivamente, a publicação dos despachos de delegação de competência proferidos pelo Ministro das Finanças (nº 18/91-XII, de 91.12.06), Secretária de Estado Adjunta e do Orçamento (nº 32/91-XII, de 91.12.06), do Subsecretário de Estado Adjunto da Secretária de Estado Adjunta e do Orçamento (nº 16/92-12, de 92.01.29) e do Director-Geral das Contribuições e Impostos (nº 12/92, de 92.02.12).

B — A fundamentação.

O nº 1 do art. 9º do CIRC prevê a isenção de IRC de vários sujeitos passivos.

Por seu lado, no nº 2 do mesmo artigo prescreve-se que tais isenções serão reconhecidas pelo Ministro das Finanças, a requerimento dos interessados, mediante despacho publicado no *Diário da República*, que definirá a amplitude da respectiva isenção.

Esta competência própria do Ministro das Finanças pode ser, no entanto, delegada em outros órgãos ou agentes da administração.

A lei autoriza-o (cfr. arts. 24º da Lei Orgânica do XII Governo Constitucional — DL nº 451/91, de 4/12, 5º e 6º do DL nº 48 059, de 23/11/967).

O facto dessa competência contender com a aplicação da lei sujeita ao domínio do princípio da legalidade fiscal não implica que se afastem essas leis ordinárias que a prevêem, como defende a recorrente: a indrogonabilidade da competência é um princípio legal que não está condicionado pela natureza da matéria sobre que versa.

A competência, porque correspondente a um poder-dever funcional, não pode ser delegada, salvo lei que o preveja, mas nada exige que essa lei tenha de ceder à especial matéria a que respeitam os poderes legais.

A funcionalidade do instituto da delegação de competência prende-se com a desconcentração administrativa orgânica e não com a matéria a que diz respeito.

Cabe ao legislador fazer o juízo sobre a conveniência de permitir ou não a delegação de competência, atenta a matéria a que respeite.

Desde que a lei de habilitação tenha a mesma dignidade da lei de competência, nenhuma censura jurídica se pode fazer àquela e ela não é possível neste caso.

Existindo a delegação de competência, o acto praticado pelo delegado ou subdelegado fica na posição horizontal que teria o acto se praticado pelo delegante e, assim, se este detém competência para praticar actos definitivos, nessa posição ficará o acto do delegado.

A nossa lei dá expressão a este entendimento ao admitir expressamente o recurso contencioso dos actos praticados ao abrigo da delegação (arts. 7º, *in fine*, e 51º, *in fine*, ambos do E.T.A.F.), sabido também que ela apenas admite o recurso de actos lesivos dos direitos e interesses legalmente protegidos dos administrados (art. 268º da C.R.P.), categoria de que fazem indubitavelmente parte os actos definitivos e executórios (art. 25º da L.P.T.A.).

Detendo o Ministro das Finanças competência própria, à face de referida lei (e que sempre lhe caberia por ser o órgão de cúpula da Administração — arts. 202º, al. *d*) e 204º, nº 2 da C.R.P.) para praticar o acto definitivo, quer horizontal, quer verticalmente, sobre a matéria do reconhecimento da isenção requerida pelo recorrente, o acto praticado pelo delegado fica também a gozar de definitividade.

Ponto é, pois, que exista acto administrativo de delegação dessa competência.

Ora, ele existia, como se colhe do probatório [al. *f*].

Sendo assim, o despacho proferido pelo Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos, em 93.08.05, correspondeu à pronúncia definitiva da Administração sobre a pretensão da recorrente e pretensamente lesiva dos seus direitos e interesses legalmente protegidos.

Não obstante ser admissível impugnação graciosa dessa decisão, ela não era necessária para abrir a via contenciosa.

O recurso delegatário é meramente facultativo, apenas propiciando um reexame administrativo ampliado por banda do delegante da decisão do delegado.

Sendo assim, o acto recorrível contenciosamente era o acto praticado pelo Subdirector-Geral que foi identificado.

O acto recorrido, praticado pelo delegante, tem a natureza de acto meramente confirmativo, na medida em que se limitou a manter o acto definitivo anterior, praticado pelo subdelegado, ao exprimir concordância com ele e ao recusar a sua revogação ou modificação (cfr. Freitas do Amaral, *Direito Administrativo*, III, 1989, págs. 231), não sendo, portanto, passível de recurso contencioso.

A existência de delegação de competência era necessária para que o acto do subalterno fosse um acto definitivo ou seja recorrível, não bastando a invocação da delegação.

No caso em apreço ela existia, porém, como se disse.

E a recorrente poderia, com facilidade, ter-se apercebido da sua existência, como bem nota o Ex.º Magistrado do Ministério Público, quer perante a invocação da subdelegação de competência por banda do autor do acto sindicado, por ser claro que a subdelegação só existe quando houver delegação, quer perante a falta de indicação, na notificação efectuada, da autoridade competente para apreciar a impugnação graciosa que do acto fosse feita — indicação essa que é obrigatória nos termos do art. 68º, nº 1, al. *c*) do C.P.Administrativo [al. *e*) do probatório].

Mas, independentemente disso, não teria a sua falta de menção qualquer reflexo sobre a questão da recorribilidade do acto, desde que, de facto, ela existisse, como existia.

A falta de invocação da delegação constitui uma mera irregularidade do acto, sem qualquer relevância sobre a sua validade, como ulti-

mamente se tem decidido neste Supremo Tribunal (cfr. Acs. do Pleno — 1ª — de 83.06.22 e 85.03.21, *in* Acs. Dts. 263-1362 e 287-1176) e Paulo Otero, *A Competência Delegada no Direito Administrativo Português*, págs. 306) e também sobre a sua recorribilidade.

Confrontada com a notificação de um acto proferido pelo subalterno, com invocação de subdelegação de competência, mas sem a identificação dos despachos de delegação e subdelegação de competência e do local da respectiva publicação, tal como se ordena no art. 30º, nº 1, al. *a*) da L.P.T.A., e se dúvidas tivesse sobre a existência dos despachos de subdelegação e de delegação de competência, restava à recorrente o direito de usar do direito conferido pelo art. 31º do mesmo diploma.

Já a inexistência da delegação e subdelegação de competência, sob cuja invocação seja praticado o acto, dá ao interessado a possibilidade de usar o meio administrativo necessário à abertura da via contenciosa, no prazo de um mês, a contar do trânsito em julgado da decisão que rejeite o recurso interposto dos actos praticados pelos pretensos subdelegado e delegado, nos termos do art. 56º da L.P.T.A.

Assim se garante o direito dos administrados ao recurso contencioso, com satisfação da condição do pressuposto processual da recorribilidade do acto administrativo.

Tal equivale por dizer que, se porventura não houvesse actos de delegação de competência do membro do Governo no Director-Geral das Contribuições e Impostos e deste no Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos, o recurso hierárquico interposto pela recorrente teria de ser visto como necessário e o acto recorrido seria o acto lesivo dos seus direitos e interesses legalmente protegidos.

Analisesemos, agora, a alegação da recorrente de que o acto seria recorrível por inexistir o pressuposto de existência jurídica da competência por inconstitucionalidade do art. 9º do CIRC por admitir o exercício do poder discricionário no âmbito dos elementos essenciais dos impostos, como são as isenções.

É evidente a sua falta de razão.

Para a apreciação da questão da recorribilidade do acto não releva a apreciação da constitucionalidade do preceito conferente da competência.

A eventual invalidade da norma ordinária, por ofensa aos princípios constitucionais, apenas se projectará sobre a validade da decisão sobre a pretensão da recorrente e não sobre a questão de saber se o acto é ou não recorrível, por horizontal e verticalmente definitivo.

Ora, a decisão daquela questão pressupõe a solução afirmativa desta, ficando prejudicado o seu conhecimento na hipótese contrária.

Não procede, pois, tal alegação da recorrente.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em rejeitar o recurso contencioso pela ilegalidade da sua interposição (irrecorribilidade do acto sindicado).

Custas pela recorrente, com taxa de justiça de 40.000\$00 e procuradoria de 50 %.

— Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Benjamim Rodrigues (relator) — Almeida Lopes — Brandão de Pinho. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Reclamação de créditos. Rejeição liminar parcial. Condenação em custas a apurar a final. Recurso da sentença de graduação. Elaboração da conta. Isenção de custas da Caixa Geral de Depósitos.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — Mesmo que no despacho de rejeição liminar parcial da reclamação de créditos se tenha condenado o reclamante «nas custas a apurar a final», haverá sempre de ser elaborada a conta das custas que seriam devidas por essa reclamante antes da subida do recurso que seja interposto da sentença final de verificação e graduação de créditos, sendo ela efectuada em função do decidido no despacho que ordenou a tributação e na sentença de graduação.*
- II — Essa conta deverá ser notificada ao devedor, se julgado o recurso, houver lugar a pagamento das custas.*
- III — Antes de decidido o recurso, o devedor dessas custas não está obrigado ao seu pagamento, nem deve ser notificado para ele.*
- IV — A conta elaborada nos termos referidos em I é meramente provisória, podendo ser alterada em função do decidido no recurso.*
- V — A Caixa Geral de Depósitos gozava, antes do Decreto-Lei nº 287/93, de 20 de Agosto, de isenção de custas nos processos dos tribunais tributários cujo regime constava do R.C.P.C.Impostos, aprovado pelo D.L. nº 449/71, de 26 de Outubro.*

Processo nº 19.883. Recorrente: Caixa Geral de Depósitos. Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — A Caixa Geral de Depósitos, pessoa colectiva nº 500960046, com sede em Lisboa, no Largo do Calhariz, dizendo-se informada com o despacho do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal, de 91.07.12, que lhe indeferiu a reclamação da conta elaborada nestes autos de reclamação de créditos e a condenou nas custas do respectivo incidente de reclamação, dele recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Como fundamentos desta pretensão, a recorrente alega, em síntese, que, a elaboração da conta se acha desconforme com o despacho que a mesma pretende executar dado que aí, em consequência da rejeição liminar de créditos por si reclamados pelo Mº Pº, se condenou a recorrente (e outra) «nas custas . . . a final», pois que, estando pendente recurso da sentença de verificação e graduação de créditos sobre a não graduação do seu crédito de 144.990 contos, que se reconhece, no despacho recorrido, não ter sido ali considerado apenas por lapso, não se podia apurar o montante das custas devidas, pelo

que o despacho recorrido desatendendo a sua reclamação contra a elaboração da conta é, não só contraditório com o despacho executado, como ilegal, face ao disposto no artº 266º do C.P.C.Impostos.

Por outro lado, sustenta que o despacho recorrido, ao condená-la nas custas do incidente de reclamação da conta, é ilegal, porque a recorrente estava, então, isenta do pagamento de custas à face das suas leis orgânicas (nº 1 do artº 59º do Decreto-Lei nº 48.953, de 5.4.69 e nº 1 do artº 156º, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 649/70, de 31 de Dezembro), regime este que não foi revogado pela eliminação da alínea d) do artº 5º do R.C.P.C.Impostos, feita através do Decreto-Lei nº 199/90, de 19 de Junho, porquanto, não só a isenção já existia antes do Decreto-Lei nº 449/71, de 26 de Outubro, que aprovou o R.C.P.C.Impostos, sendo, para o efeito, a norma eliminada uma norma inócua, como as disposições especiais que concediam a isenção só se podiam considerar revogadas perante lei que evidenciasse ser essa a intenção inequívoca do legislador e ela não consta da nova redacção daquele preceito, além de que a sua isenção deriva do facto de ser um instituto público do Estado.

III — A recorrida Fazenda Pública não contra-alegou.

IV — O Exmo. Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que opina pelo provimento do recurso, porquanto, havendo a recorrente sido condenada nas custas que se apurassem a final, não se poderia elaborar a conta quando estava em recurso precisamente a não graduação do crédito da recorrente de 144.490.000\$00, que sempre haveria de ser subtraído ao valor considerado para efeitos da conta, a ser provido, como foi o recurso, e também não poderia ser condenada nas custas do incidente da reclamação da conta por ela, à data, gozar de isenção de custas na jurisdição fiscal.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — As questões decidendas.

São duas as questões trazidas para decisão neste tribunal *ad quem*: uma é a de saber se, condenada uma parte processual nas custas a apurar a final no despacho de rejeição parcial liminar, em processo de reclamação de créditos, e interposto recurso da sentença de graduação de créditos, poderá ser elaborada a conta e notificado o devedor para as pagar sem aguardar o desfecho de tal recurso; a outra é a de saber se é ilegal a condenação em custas da Caixa Geral de Depósitos imposta no despacho recorrido (91.07.12), por ela beneficiar, então, de isenção de custas na jurisdição fiscal.

B — O despacho recorrido.

A decisão recorrida indeferiu a reclamação da conta, formulada pela ora recorrente, sob fundamento de que, muito embora o crédito da recorrente de 144.490.000\$00 não houvesse sido admitido liminarmente por mero lapso e, por reflexo desse lapso, também não tivesse sido graduado na respectiva sentença, o despacho de rejeição transitara em julgado por falta de interposição de recurso e a conta estava elaborada de acordo com o montante dos créditos rejeitados.

Por outro lado, condenou-se a reclamante nas custas do incidente da reclamação por ter nele decaído.

C — A matéria processual.

As questões a resolver surgem dentro do seguinte quadro processual que assim se resume para a sua melhor compreensão:

a) O então Representante do Ministério Público das Contribuições e Impostos reclamou, em apenso de reclamação de créditos, entre

outros, créditos da ora recorrente do total de 326.199.573\$00, do qual 144.490.000\$00 correspondiam a capital de um empréstimo hipotecário por ela efectuado aos executados, 106.712.260\$00 a juros vencidos e a parte restante a despesas.

b) Por despacho de 90.09.17, o senhor juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal admitiu, expressamente, apenas a reclamação do crédito de 106.712.260\$00 relativo aos juros dos últimos três anos, cujo montante foi apurado no cumprimento de convite judicial de aperfeiçoamento da petição de reclamação, e declarou rejeitar os restantes créditos dos reclamantes, entre eles se contando a Caixa Geral de Depósitos, por quanto a ela «ultrapassar em juros o montante relativo aos últimos três anos - artº 693º do C.Civil» e, por fim, condenou essa reclamante nas «custas... a final».

c) Este despacho foi notificado quer ao representante da Fazenda Pública, quer à Caixa Geral de Depósitos e não foi impugnado.

d) Posteriormente, em 90.11.06, foi proferida sentença em que foi graduado apenas aquele montante dos juros.

e) A Caixa Geral de Depósitos interpôs, então, recurso desta sentença para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, pedindo, entre o mais, que fosse incluído e graduado o montante de 144.490.000\$00 que correspondia ao capital a que diziam respeito os juros graduados.

f) Pelo acórdão de 94.01.25, transitado em julgado, o Tribunal Tributário de 2ª Instância concedeu provimento ao recurso na parte relativa à graduação, de par com os juros, do crédito da quantia de 144.490.000\$00, correspondente ao capital do empréstimo, por entender que o despacho de rejeição não se lhes referia, mas apenas ao montante dos juros que excediam os três anos, e que a sua não graduação na respectiva sentença correspondia certamente a lapso.

g) Antes da subida do recurso referido na alínea e), foram os autos remetidos à conta e nela apurado o montante de 8.687.866\$00 de custas devidas pela Caixa Geral de Depósitos, tendo-se notificado a mesma para as pagar.

h) Veio, então, a recorrente reclamar da conta sustentando que, independentemente de não ter reagido do despacho que a condenou em custas por extravio da notificação, não sabendo em que sede, não poderia ser efectuada a conta, por o apuramento do montante das custas haver sido relegado pelo despacho referido na alínea b) para final, e que o seu montante só poderia ser apurado depois de decidido o recurso interposto da sentença de graduação de créditos, pois que, a ser ele provido, haveria que deduzir do valor do vencido o montante do crédito de 144.490.000\$00.

D — A fundamentação.

1ª questão.

Embora, à primeira vista, pareça que se tenha de equacionar e resolver uma hipótese de violação de caso julgado material e não formal, como parece de relance (artºs 671º e 673º do C.P.C.), constituiu sobre o despacho liminar em que se decidiu rejeitar créditos da Caixa Geral de Depósitos, por dizerem respeito a juros de mais três anos, ao depararmos com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, também transitado em julgado, que verificou a existência e graduou, na respectiva posição, de um desses créditos antes aparentemente rejeitado, o certo é que ela não ocorre.

Na verdade, sob censura não está quer o segmento decisório do despacho liminar em que se rejeitou a reclamação de alguns créditos, quer a própria parte desse despacho em que se condenou a recorrente

nas custas, nem o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que decidiu o recurso interposto da sentença de graduação de créditos e a pretensa violação diz respeito a outras estatuições desses arrestos.

Não estando a controvérsia trazida para solução a este tribunal instalada sobre os efeitos jurídicos declarados pelo tribunal relativamente à relação material do litígio ou seja, sobre a existência e graduação dos créditos reclamados aparentemente de forma divergente no despacho de rejeição e no acórdão da segunda instância e isso porque a sua rejeição sob fundamento de que não beneficiavam da garantia real da hipoteca por dizerem respeito a juros de mais de três anos implicaria que não pudessem vir a ser mais tarde reconhecidos e graduados, não há que dela conhecer.

(Diz-se aparentemente, porque o acórdão do tribunal de 2ª instância procedeu à definição da relação jurídica material, verificando a existência e graduando o crédito de 144.490.000\$00 sob consideração de que ele havia sido admitido liminarmente, retirando essa asserção da interpretação dos próprios termos do despacho liminar, dado que ele rejeitara apenas os créditos que diziam respeito a juros de mais de três anos e aquele provinha do capital do empréstimo e não dos seus juros e essa leitura não seria de reprovar).

Sob exame está apenas o despacho que indeferiu a reclamação da recorrente contra o apuramento das custas e a sua notificação para as pagar antes do desfecho do recurso por si interposto cujo provimento alteraria o montante do valor do vencido, em pretensa violação do julgado no despacho de rejeição liminar quanto a matéria de custas e do artº 266º do C.P.C.I.

Não há dúvida que, não tendo havido impugnação do despacho que condenou a recorrente nas custas pela rejeição liminar de créditos por si reclamados se constituiu sobre essa decisão ou estatuição judicial caso julgado: as partes ficaram sujeitas à imperatividade dos efeitos jurídicos declarados pelo tribunal quanto à matéria da tributação em custas.

Mas sendo assim, a força jurídica desse julgado, com os precisos limites e termos dele constantes (artºs 671º, nº 1 e 673º do C.P.C.), impõe-se não só às partes como ao próprio tribunal (cfr. Alberto dos Reis, C.P.Civil Anotado, vol. V, págs. 158 e segs. e Antunes Varela, J. Miguel Bezerra e Sampaio e Nora, Manual de Processo Civil, 2ª edição, págs. 703).

Assim o exigem o prestígio das instituições judiciárias e a estabilidade e certeza da relação jurídica tributária definida pelo despacho que condenou no pagamento das custas e que constituem, ao fim e ao cabo, o fim ou escopo visado pela excepção do caso julgado (cfr. artº 497º, nº 2 do C.P.C. e, entre outros, o Ac. do S.T.J., de 92.09.24, *in* B.M.J.419-648).

Mas qual o sentido do despacho que relega para final o apuramento das custas?

É intuitivo que o julgador está a determinar que as custas que serão devidas pela parte serão as que se apurarem tomando como valor do vencido aquele que resultar dos termos em que for efectuada a definição final da relação jurídica material que constitui o objecto do processo.

Só uma vez proferida a decisão final sobre a relação material do litígio, será possível saber os exactos termos em que o autor ganhou ou perdeu, tendo como referência o valor do seu pedido formulado no processo.

Mas se é certo que só depois de transitada em julgado essa decisão final será possível apurar, de forma também definitiva (em função da taxa de tributação e outros encargos definidos na decisão e do valor do processo), qual o valor das custas que serão devidas pelo vencido e exigir o seu montante do devedor, também não é menos certo que, proferida a decisão final no tribunal *a quo* e muito embora ela seja ainda instável por haver sido interposto recurso para o tribunal superior, já será possível apurar o montante das custas que serão devidas pelo vencido, a não ser provido esse recurso.

A lei exigia (artº 266º do C.P.C.I. a cuja sombra a hipótese se acoberta) e continua a exigir (artº 173º do C.P.T.) que antes de expedido o recurso para o tribunal superior, o recurso seja contado, sendo o recorrente notificado da conta apenas se, julgado definitivamente o recurso, houver lugar ao pagamento de custas.

Quer dizer, o legislador converteu aquela possibilidade jurídica em dever jurídico, quando se verificarem as apontadas circunstâncias.

A razão do preceito é evidente: é que a conta das custas que forem devidas no tribunal de recurso abrangerá as importâncias devidas nas instâncias (§ 1º do artº 23º da Tabela de Custas do S.T.A.), sendo cobradas cumulativamente, e par isso torna-se necessário que a conta vá há efectuada para evitar baixas do processo à instância inferior que só não se evitará no caso de a decisão final se repercutir no apuramento da instância recorrida.

Aplicada esta doutrina à controvérsia sob exame, temos que, havendo sido interposto recurso da decisão final do processo no tribunal *a quo* e sendo, de acordo com o decidido em matéria de custas no despacho de rejeição liminar e o julgado quanto à verificação e graduação de créditos na sentença recorrida devidas custas, quando julgado definitivamente o recurso, era caso de elaboração da conta e da sua notificação à recorrente, mas não da notificação para as pagar.

Antes de subir o recurso, o processo tinha de ser, como foi, contado em função do decidido em matéria de custas e da decisão final da instância recorrida, face àquele preceito do artº 266º do C.P.C.I.

Só que a recorrente não devia ter sido notificada para as pagar.

É claro que, tendo a recorrente obtido ganho de causa no recurso interposto e repercutindo-se ele no apuramento das custas que são devidas, a final, pela recorrente, dado que haverá que deduzir no valor do vencido que foi considerado para a determinação das custas contadas a quantia de 144.490.000\$00 do crédito que foi também reconhecido e graduado no tribunal de recurso (2ª instância), se desenha agora uma hipótese de reforma da conta a efectuar em função do julgado nesse recurso e que tem de ser efectuada no tribunal *a quo*.

(E isso diga-se, de passagem, independentemente de a recorrente ter direito ou não à isenção de custas, pois que deixou transitar a condenação imposta no despacho de rejeição liminar).

Deste modo, conclui-se que o recurso não merece, quanto à questão apreciada, total provimento, dado que sempre era de efectuar a conta e de a notificar, nessa altura, mas não para a pagar.

2ª questão.

Agora trata-se de saber se deve ou não manter-se a condenação nas custas do incidente da reclamação da conta imposta no despacho que a decidiu de forma desfavorável à recorrente Caixa Geral de Depósitos.

O artº 59º, nº 1 do Decreto-Lei nº 48.953, de 5 de Abril de 1969 (Lei Orgânica da Caixa Geral de Depósitos), dispunha que “A Caixa

e as suas instituições anexas . . . estão isentas de imposto de justiça, selos e outros encargos”.

Por seu lado e no mesmo sentido, se pronunciava o Regulamento da Caixa Geral de Depósitos, aprovado pelo Decreto-Lei nº 694/70, de 31 de Dezembro, no seu artº 156º, n.º 1, dizendo “A Caixa e as suas instituições anexas são representadas em juízo pelos agentes do Ministério Público e estão isentas de imposto de justiça, custas, selos e outros encargos”, em suma, isenta de todos os elementos que integravam o conceito legal de custas (Cfr. os artºs 1º, nº 2 do Regul.C.P.C.Impostos antes e depois da redacção dada pelo DL. nº 199/90, de 19/06 e do C.C.Judiciais, antes e depois da redacção dada pelo Decreto-Lei nº 387-D/87, de 29/12).

E tanto o artº 3º, nº 1, al. e), na redacção original, do C.C.Judiciais, aprovado pelo DL. nº 44.329, de 8 de Maio de 1962, como o artº 5º, nº 1, al. d), na redacção anterior ao DL. nº 199/90, do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos, continham uma norma indicativa da existência dessa e outras isenções disseminadas pelo universo legislativo, expressa pelos termos “São isentos de custas quaisquer outras entidades a quem a lei especialmente conceda o benefício da isenção”.

Não eram estas normas as fontes legais da isenção de custas. Na verdade, elas não estatuiam ou dispunham quaisquer efeitos jurídicos, identificados com a isenção de custas, na esfera dos destinatários. Tais normas não passavam de conceitos explicativo-sistemizadores, de conceitos abertos à integração de outros, remissivos, de normas em branco.

A isenção das custas encontrava a sua fonte nos diversos diplomas que, como referidos, a previssem.

Sendo assim, e até que os citados preceitos concedentes do benefício da isenção de custas à Caixa Geral de Depósitos fossem revogados por qualquer das formas admitidas na lei (cfr. artº 7º, nº 2 do C.Civil), tinha de reconhecer-se essa isenção de custas.

É claro que essa revogação não tem de ser efectuada dentro do específico regime de custas, bem podendo o legislador, a propósito de um regime de custas, aproveitar para dispôr também em relação ao outro regime, abolindo, também aqui, o benefício. Todavia, impor-se-á, neste caso, que a vontade do legislador seja inequívoca (artº 7º, nº 3 do C.Civil), o que bem se compreende, quer porque as leis que concedem benefícios são leis especiais, quer porque, estando subjacentes à estatuição dos diferentes regimes de custas, estabelecidos para o contencioso dos diversos tribunais, específicos interesses, é de exigir uma clara afirmação de mudança do pensamento legislativo.

Dentro desta linha de pensamento, não é de aceitar o entendimento daqueles que perante a nova redacção do artº 3º do C.C.Judiciais, dada pelo Decreto-Lei nº 118/85, de 19 de Abril, e o preceito revogatório do artº 5º do mesmo diploma, passaram a defender que se encontrariam revogadas aquelas disposições, acima referidas, que concediam o benefício de isenção de custas à Caixa Geral de Depósitos.

É certo que, da redacção dada ao artº 3º, nº 1 do C.C.Judiciais por aquele decreto-lei, bem como do referido preceito revogatório, resulta claro que as isenções de custas foram limitadas apenas às categorias de pessoas ou entidades indicadas neste nº 1 e a “Quaisquer outras entidades a que a lei especialmente *vier* (itálico nosso) a conceder o benefício da isenção”, tendo sido revogadas todas as dis-

posições legais que estabeleciam isenções de custas não previstas no C.C.Judiciais.

Todavia, essa revogação, operada pelo Decreto-Lei nº 118/85, visou apenas o regime das custas definido pelo C.C.Judiciais, como é manifesto dos próprios termos verbais da citada disposição revogatória, ao falar das “disposições legais que estabeleçam isenções de custas não previstas no Código das Custas Judiciais” e do pensamento legislativo exteriorizado no exórdio do diploma legal.

O regime das custas dos processos das contribuições e impostos estava definido autonomamente pelo Decreto-Lei nº 449/71, de 26 de Outubro, nele se prevendo, atenta a especialidade do respectivo contencioso, normas próprias concedentes de isenções. Impunha-se, pois, caso o legislador quisesse ter revogado este diferente regime de custas, que se expressasse em termos inequívocos.

Cabe, aqui, lembrar que, se tal fosse o seu propósito, mas a sua externalização legislativa tivesse saído deficiente ou imperfeita, o legislador não teria deixado escapar a oportunidade de o esclarecer quando através do artº 2º do DL. nº 485/88, de 30 de Dezembro, revogou, expressamente, os benefícios fiscais de que a Caixa gozava nos termos do artº 155º do seu Regulamento (contribuições, impostos, taxas, licenças, etc.), preceito este imediatamente anterior àquele que concedia a isenção de custas (artº 156º).

A nosso ver, os termos são inequívocos, sim, mas no sentido de o DL. nº 118/85 visar apenas o regime das custas do C.C.Judiciais.

Como já se aflorou, alinham, ainda, neste sentido as circunstâncias históricas em que o legislador do DL. nº 118/85 se moveu e o pensamento externado no preâmbulo do diploma. Este veio encarar e resolver legislativamente os diversos problemas que se deparavam com a integração dos tribunais de trabalho na ordem judiciária e com a sua colocação administrativa na dependência do Ministério da Justiça, visando evidentemente sintonizar, na medida do possível, os tratamentos processuais e de custas. Isto mesmo é proclamado no relatório preambular do diploma, afirmando-se “Esta providência de integração exige coerentemente uma aproximação tão completa quanto possível das normas do processo laboral às regras do processo comum também uma uniformização dos regimes de custas que apenas contemple ou exceção os casos que reconhecidamente requeiram tratamento específico” e “ponderado especialmente o regime de custas, entendeu-se prosseguir a meta de um só diploma pertinente e de um único sistema, com reparação da anomalia representada, relativamente aos processos do foro laboral, pela circunstância de o Ministério da Justiça ter assumido encargos com a integração muito consideráveis, sem a contrapartida de uma repartição compensatória da receita de custas”.

Como se vê, são tudo motivações legislativas estranhas ao regime das custas dos processos das contribuições e impostos, constante do referido Regulamento, tendo a ver unicamente com a ordem judiciária dos tribunais judiciais. Aliás, no mesmo diapasão de confinamento da alteração ao C.C.Judiciais, está a justificação do novo regime de isenção das custas adoptado naquele compêndio legislativo, constante do nº 5 do relatório do diploma examinando, onde se lê “Teve-se em conta a necessidade de sanear a legislação dos numerosos casos de isenções de custas criados após o Código das Custas Judiciais, se não para a todos recusar o benefício, ao menos para possibilitar a revisão de critérios e a justificação de cada caso”.

Não se argumente com a invocação do elemento sistemático na interpretação da lei. É que ele não tem aqui sentido. Se o legislador sentiu a necessidade de definição de regimes diferentes de custas para os processos dos tribunais judiciais e para os dos tribunais tributários, não é possível sustentar qualquer unidade de sistema, dado que esta não foi querida.

Do que vai dito resulta, pois, que não tem fundamento a tese que sustenta que o benefício da isenção de custas de que a Caixa Geral de Depósitos gozava nos tribunais tributários foi revogado pelo DL. nº 118/85.

Depois dele, ainda o artº 5º, al. d) do R.C.P.C.I. continuou a dispor nos mesmos termos anteriores que admitiam a isenção de custas às entidades a quem a lei especialmente a concedesse e a recorrente achava-se entre elas, face aos preceitos citados que lhe concediam.

Mas, perguntar-se-á: não terá a recorrente perdido tal benefício com a alteração introduzida no artº 5º do R.C.P.C.I. pelo Decreto-Lei nº 199/90, de 19 de Junho, do qual foi excluída a referida alínea d), ou dito de outra forma, não terá este diploma revogado os preceitos que eram a fonte de isenção de custas de que beneficiava a Caixa Geral de Depósitos?

A resposta só pode ser negativa e por várias razões.

Em primeiro lugar, porque não residindo a fonte de isenção na alínea eliminada, não se pode daí retirar qualquer argumento no sentido da revogação dos preceitos que instituíam a isenção. Como já se referiu, tal alínea não era uma norma preceptiva ou dispositiva. Dela não resultava a constituição de quaisquer efeitos de direito na esfera de quaisquer destinatários. Era uma mera norma explicitativa-sistematizadora, que pretendia alertar o aplicador do direito para a existência de outras isenções de custas, para além das indicadas nas restantes alíneas, como a aprecianda.

Depois, a sua eliminação pode ser explicada precisamente por, tendo ela essa natureza, a sua existência ser dispensável e até aconselhável, dentro duma lógica de simplificação positiva.

Este parecer ter sido o propósito do legislador do DL. nº 199/90, pois que ele se limitou a expurgar do artº 5º do R.C.P.C.I., relativo às isenções, as expressões que dele constavam que eram manifestamente inúteis. Assim, na alínea a) foi eliminada a expressão “compreendidos os organismos de coordenação de assistência”, por claramente inútil, não só porque tais organismos já não existiam, mas também porque, a existirem, só poderiam ser organismos do Estado. Por seu lado, na alínea b), eliminou-se as expressões “Províncias Ultramarinas” e relativamente às autarquias locais, cuja isenção se manteve, “as suas federações e uniões”, num caso e noutro por já não existirem.

De resto, a simples eliminação da referida alínea d) nunca poderá ser invocada, pelas razões aduzidas, como fundamento de uma inequívoca intenção revogatória do legislador do regime de isenção da Caixa, tal como o exige o artº 7º nº 3 do C.Civil, dado que se está perante lei especial.

Tratando-se de uma revogação tácita, ela teria que estar evidenciada em uma “conclusão específica” que traduzisse a intenção inequívoca do legislador (Cfr. Ferrara, *Interpretação e Aplicação das Leis*, tradução de Andrade, 3ª ed., págs. 194 e Oliveira Ascensão, *in O Direito*, 4ª edição, revista Verbo, 1987, págs. 495-497).

Tudo aponta, todavia, para que não tenha havido qualquer intenção de revogar as disposições que concediam isenções de custas no regime

aplicável aos processos dos tribunais tributários. Se o legislador tivesse sido movido por esse propósito, na eliminação da referida alínea d), decerto que não deixaria de tomar uma atitude clara nesse sentido, como fez o DL. n.º 118/85, além de que não seria razoável que não tivesse, como ali deixou anunciado, admitido a possibilidade de vir a conceder novas isenções.

Do que vai dito pode, pois retirar-se a conclusão de que os Decretos-Leis n.ºs 118/85 e 199/90 não revogaram as disposições referidas que, no Decreto-Lei n.º 48.953 e Decreto n.º 694/90, concediam a isenção de custas à Caixa Geral de Depósitos (Neste sentido decidiram, entre outros, os Acs. deste tribunal, de 92.12.16, — do Pleno —, 90.11.15 e 91.10.16, in, respectivamente, Recs. 13.486, 12.105 e 13.533). Esta revogação só foi efectuada pelo art.º 9.º do Decreto-Lei n.º 287/93, de 20 de Agosto, que converteu a Caixa Geral de Depósitos em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos, após, previamente, o Decreto-Lei n.º 277/93, de 10 de Agosto, ter autonomizado da antiga instituição a Caixa Geral de Aposentações e o Montepio dos Servidores do Estado, organismos estes que mantiveram, porém, o anterior benefício da isenção de custas, por ter sido, expressamente, ressalvado no preceito revogatório, além de que sempre se poderia colhê-lo na al. a) do art.º 5.º do R.C.P.C.I., por se tratarem de Organismos do Estado.

Mas independentemente de, no período anterior ao Decreto-Lei n.º 287/93, se colher o fundamento da isenção de custas da recorrente directamente nos preceitos da sua Lei Orgânica e do seu Regulamento, atrás citados, por não terem sido revogados pelos Decretos-Leis n.ºs 118/85 e 199/90, ainda seria possível estribá-lo na al. a) do art.º 5.º do R.C.P.C.I.

Na verdade, a Caixa Geral de Depósitos tinha, então, a natureza de instituto público, embora com o carácter de empresa pública (Cfr. Marcello Caetano, *Manual de Direito Administrativo*, Vol. I, 10.ª edição, 5.ª reimpressão, págs. 379). Tal era, na verdade, a natureza que resultava dos seus estatutos e dos fins que prosseguia, de instituto de crédito do Estado e de administradora da Caixa Geral de Aposentações e do Montepio dos Servidores do Estado. Através dela, o Estado assegurava uma administração especializada, com vista à satisfação de determinadas necessidades públicas ou colectivas no domínio da orientação do crédito e da administração de serviços de previdência aos seus funcionários (cfr. Acs. do S.T.A., de 90.10.25, in Acs. Dts., n.º 349 — 42 e 91.10.16, in Rec. 13.533 e Parecer da P.G.R., de 87.03.05, in B.M.J. n.º 370-99).

Nesta sua qualidade de instituto público, a Caixa integrava-se na categoria dos “estabelecimentos, ainda que personalizados” do Estado, a quem aquela al. a) do art.º 5.º do R.C.P.C.I. concedia a isenção.

Temos, portanto, de concluir que não se pode manter a condenação nas custas decretada no despacho recorrido.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em:

a) negar parcialmente provimento ao recurso interposto do despacho que decidiu a reclamação da conta na parte relativa à elaboração e notificação da conta, segmento esse que assim se confirma.

b) conceder provimento parcial ao recurso interposto desse despacho na parte em que se sanciona a notificação da reclamante para pagar as custas contadas que deste modo se revoga, pelo pagamento não ser nessa altura exigível.

c) conceder provimento parcial ao recurso interposto do mesmo despacho, revogando-se a condenação nas custas do incidente da reclamação imposta à reclamante.

Custas pela recorrente, neste S.T.A., sendo o valor do processo para o efeito o das custas que seriam devidas no tribunal *a quo*, com procuradoria de 60%

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — José Joaquim de Almeida Lopes — Manuel Fernandes Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Omissão de pronúncia da decisão recorrida.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Só ocorre a omissão de pronúncia, causa de nulidade de decisão jurisdicional, nos termos dos arts.668.º, 1, d), do CP.Civil, e 114.º, 1, do CPT, quando naquela não se conheça de questão que deva ser apreciada.

II — E não deve sê-lo uma questão colocada ao tribunal, quando a respectiva decisão esteja prejudicada pela solução dada a outra, ou outras, nos termos do art.660.º, 2, do CP.Civil.

RECURSO N.º 20.014 de que é recorrente Rufino e Rodrigues, Ld.ª, e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm.º Cons.º Dr.º COELHO DIAS.

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

1. “Rufino & Rodrigues, Ld.ª”, inconformada com o acórdão do T.T. de 2.ª Instância, de fls.43, tirado em 10.5.95, no qual se negou provimento ao recurso que fôra interposto da sentença de fls.25, em que se julgara improcedente a impugnação que havia deduzido contra a liquidação de IVA, relativo a 1988, no montante de 13.146.432\$00, acrescido de 4.558.389\$00, de juros compensatórios, e 131.500\$00, de agravamento, no total de 17.836.321\$00, conforme vem fixado naquela sentença, a fls.27, daquele acórdão veio interpor recurso para este STA, no qual formula as seguintes conclusões:

“Quer na p.i. de impugnação, quer no recurso interposto para o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, a ora recorrente alegou directamente e por remissão para o apenso processo de reclamação, a desnecessidade do recurso a presunções e estimativas;

- Tais factos eram de conhecimento oficioso das Instâncias, o que não foi feito;

- Nestes termos, e como muito bem se salientou no parecer do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 2.ª Instância, a

decisão da 1ª Instância peca por omissão de pronúncia, o mesmo acontecendo com o Acórdão “a quo”, que seguiu na esteira da decisão da 1ª Instância (no sentido aqui propugnado, militam o Acórdão referido no nº12 destas alegações, bem como o Acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 14/2/95, in *Ciência e Técnica Fiscal*, nº378, pág.315).

- Outras normas violadas: art.660º do CPC; alínea a) do art.120º do CPT; alíneas a), b), c) e d) do nº2 do art.129º do CPT, nºs.1 e 2 do art.136º do CPT; nº2 do art.142º do CPT; nº2 do art.141º do CPT; art.54º do CIVA”.

1.1. Contra-alegou a Fª.Pª., pugnando pela manutenção do acórdão recorrido.

1.2. O Exmº.Magistrado do MºPº, junto deste STA, emitiu parecer no sentido de ser negado provimento ao recurso.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. No acórdão recorrido, depois de fixada a factualidade julgada pertinente, apreciou-se, em primeiro lugar, a questão suscitada pelo MºPº no T.T. de 2ª Instância, ou seja, a da nulidade da sentença em recurso para aquele tribunal, por falta de pronúncia sobre a ilegalidade do recurso a estimativas e presunções pelos Serviços Fiscais para apuramento do IVA devido pela ora recorrente, que esta alegara na petição da impugnação, concluindo-se inexistir tal nulidade, porquanto, tendo o Mmº.Juiz entendido haver falta de alegação de factos que sustentassem um juízo sobre o alegado erro na quantificação da matéria colectável, ficara prejudicado o conhecimento daquela outra questão.

De seguida, quanto às questões colocadas pela recorrente, entendeu-se que esta não demonstrara a existência do aludido erro, não cabendo ao tribunal averiguar, officiosamente, se as presunções ou estimativas eram ou não necessárias, pois que áquela cumpria alegar os factos, satisfazendo o ónus imposto pelo art.127º, 1, do CPT, em que baseava o seu pedido; não o tendo feito a insuficiência da causa de pedir acarretava a improcedência da impugnação.

Mas, de qualquer modo, continua o acórdão, dos autos, considerados no seu conjunto, não resultava que o Fisco não tivesse de recorrer, no caso, a estimativa e presunções para determinação da matéria colectável, pelo que a sentença não merecia censura.

2.1. Vejamos, pois, se procedem os fundamentos do recurso ora interposto daquele acórdão.

Como bem salienta o Exmº.Magistrado do MºPº, no seu parecer, a fls.81, a única questão colocada pela recorrente é a da omissão de pronúncia, quanto à desnecessidade do recurso a presunções ou estimativas por parte do Fisco, que alegára, directamente e por remissão para o apenso de reclamação, que seria de conhecimento officioso, omissão, quer da 1ª instância, quer do T.T. de 2ª Instância.

Ora, quanto á alegada omissão de pronúncia da sentença, decidiu o acórdão ora recorrido não se ter a mesma verificado, pelas razões que já se referiram, ou seja, por o Mmº.Juiz não dever apreciar a aludida questão, dado que o seu conhecimento estava prejudicado pela solução dada a outra, nos termos dos arts.660º, 2, e 668º, 1, d), do CP.Civil; e esta decisão do acórdão não é atacada no recurso para teste Tribunal, pelo que dela não há que conhecer.

No tocante à alegada omissão de pronúncia do acórdão recorrido, relativamente à mesma questão, é manifesta a sua inexistência, pois que, conforme já se disse, nesse acórdão se entendeu, pelas razões

dele constantes, que a recorrente não demonstrara em que consiste o erro invocado e que ao tribunal não competia, officiosamente, averiguar se as presunções ou estimativas a que recorreu o Fisco, para fixar o IVA devido por aquela, eram ou não necessárias; entendimento este plenamente justificado pelas razões jurídicas aduzidas naquele acórdão, que aqui se dão por reproduzidas, pelo que o mesmo não incorreu em erro de julgamento, não alegado, aliás, pela recorrente, que tudo reconduziu, como se disse ao vício de omissão de pronúncia.

E certo é, também, como refere o MºPº, junto deste STA, que naquele acórdão, embora desnecessariamente ou até contrariando a posição antes assumida, se acabou por conhecer da mencionada questão, na sua parte final, resolvendo-a desfavoravelmente à recorrente, pelo que nunca se poderia considerar o mesmo inquinado do arguido vício de omissão de pronúncia.

Assim, não violou o acórdão recorrido nenhuma das normas invocadas pela recorrente, devendo manter-se na ordem jurídica.

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

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60 %.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim Rodrigues — Vítor Manuel Marques Meira. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

S.T.A. — Competência em razão da hierarquia — Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é absolutamente incompetente em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - artº 32º, nº 1, al. b), do E.T.A.F..

Recurso nº 20.016, em que são recorrentes José Damião de Almeida e esposa Maria Silveira de Azevedo Almeida e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por José Damião de Almeida e mulher Maria Silveira de Azevedo Almeida, do despacho do T. T. de 1ª instância de Faro, proferido em 22.6.95, que indeferiu liminarmente, por manifesta improcedência, a impugnação judicial pelos mesmos deduzida contra ”o acto em que lhe foi fixado o rendimento colectável, em sede de I.R.S., relativo ao ano de 1991”, ale-

gando que o mesmo se encontrava ferido de nulidade por incompetência do seu autor.

Fundamentou-se a decisão ora recorrida, em que, nos termos do artº 32º do Dec.-Lei nº 408/93, "o pressuposto necessário, mas suficiente, para que possam existir, na R.A.A., outras direcções distritais de finanças para além da de Ponta Delgada, se resume ao entendimento que o Ministro das Finanças faça da necessidade das mesmas em função das características do arquipélago" sendo que "o S.E.A.F., por despacho de 93.12.29, determinou a manutenção em funções dos cargos de Directores Distritais de Finanças de Angra do Heroísmo e da Horta, visando-se, por essa forma, manter em funcionamento as respectivas direcções distritais", acrescentando "que, ulteriormente, veio a ser subscrito o protocolo aludido no nº 3 do artº 32º do D.L. 408/93, publicado em D.R. de 95.3.7, ali se determinando que o mesmo, à excepção da parte financeira, produz efeitos retroactivos reportados ao início da vigência do dito D.L. 408/93", não sendo "este o foro próprio para se discutir da legalidade de tal determinação pelo que há que acatar aquela estipulação" e, assim, "a decisão de fixação do rendimento colectável dos impugnantes, para efeitos de I.R.S. e referente ao ano de 1991 não se encontra ferida de nulidade, por incompetência do mesmo para a sua prática", estando, pois, a pretensão dos impugnantes, "à partida, votada ao malogro".

Os recorrentes formularam as seguintes conclusões:

"a) - O acto impugnado, que fixou o rendimento colectável do ora recorrente, para efeitos de I.R.S., relativo aos anos de 1989, 1990 e 1991, foi praticado pelo Supervisor Tributário, assumindo-se como Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo, foi notificado ao recorrente em 31.10.94.

b) - Com a reestruturação operado pelo Decreto-Lei nº 408/93, de 14 de Dezembro, a Região Autónoma dos Açores passou a dispôr de uma única Direcção Distrital de Finanças, situada em Ponta Delgada - nºs. 1 e 2 do artº 32º.

c) - Assim, a Direcção Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo deixou de existir, o lugar do respectivo Director também deixou de existir e a sua comissão de serviço terminou.

d) - O despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, datado de 29.12.93, que decidiu manter em funções os titulares dos cargos de Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo e da Horta constitui um acto de administração de conteúdo genérico, pelo que, não tendo sido publicado, e fixando-se a sua prolação "no despacho da administração", é ineficaz, nos termos do disposto no artº 122º, nº 2, da C.R.P. e do artigo 130º do C.P.A..

e) - O ponto 6 do protocolo a que alude o nº 3 do artº 32º do D.L. nº 408/93, publicado no Diário da República, II Série, de 7.3.95, já na pendência da impugnação judicial, de cuja decisão se recorre, ao estipular que "o presente protocolo produz os seus efeitos desde a data da entrada em vigor do Decreto-Lei nº 408/93, de 14.12, excepto quanto aos efeitos financeiros, que se contaria a partir de 1.1.95" é ilegal, por desconformidade com o disposto no artº 128º do C.P.A..

f) - Assim, o acto de fixação do rendimento tributável impugnado pelo recorrente enferma de nulidade, por falta de competência do funcionário que o praticou.

g) Ao decidir como decidiu, a douda sentença recorrida violou as disposições legais indicadas".

E contra-alegou a Fazenda Pública, pugnando pela manutenção do decidido.

O Exmº magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da incompetência do S.T.A., em razão da hierarquia, por haver matéria de facto a apurar, uma vez que "a recorrente sustenta que o acto impugnado foi praticado pelo Supervisor Tributário" - conclusão a) - e que o mesmo ficou "no segredo da administração" - conclusão d) -, o que na sentença recorrida, não é dado como provado, sendo que, o que é relevante para determinação da competência hierárquica "é que o recorrente, nas alegações do recurso e respectivas conclusões, suscite qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão recorrida", nada importando o saber se estes são, ou não, relevantes, para a decisão do recurso, o que só ao tribunal competente cabe decidir.

"Assim, a questão de competência hierárquica ... é uma questão prévia que tem de ser decidida, abstraindo da solução de direito que o tribunal ad quem tomaria se fosse competente", pelo que "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, esse tribunal, então já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica é irrelevante para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada".

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

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste S.T.A., em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, os recorrentes sustentam que "o acto impugnado ... foi praticado pelo Supervisor Tributário, assumindo-se como Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo" e, bem assim, que o despacho do S.E.A.F., de 29.12.93, que decidiu manter em funções os titulares dos cargos de Director Distrital de Finanças de Angra do Heroísmo e da Horta" não foi publicado, "ficando a sua prolação no segredo da administração".

Matéria factual sobre que é omissa a decisão recorrida.

E a relevância, ou não, de tais factos para a justa decisão da causa, como bem sublinha o Exmº magistrado do Ministério Público, nos preditos termos, não pode ser equacionada para definir qual o tribunal competente; antes há-de ser este, como tal, a apreciar-la.

Ora, a competência deste S.T.A., para apreciação dos recursos jurisdicionais interpostos de decisões dos T. T. de 1ª instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - artº 32º, nº 1, al. b) do E.T.A.F. -, constituindo, assim, excepção à competência generalizada do T. T. de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do artº 41º, nº 1, al. a) do mesmo diploma, compete "conhecer dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artº 32º".

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

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

Custas pelos recorrentes, solidariamente, fixando-se a taxa de justiça em 15.000\$00 e a procuradoria em 40%.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente: António Mota Salgado.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o Tribunal de Relação (artºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (artºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto: o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o artº 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, e a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nova lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal

de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas de 2ª instância: que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Consº. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (E.T.A.F.), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o S.T.A. mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o E.T.A.F. optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o S.T.A.: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressasse desse recurso, e recorrer directamente para o S.T.A., não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Processual Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Consº. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do C.P.C. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso

per saltum para o S.T.A., quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de E.T.A.F. aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Impugnação judicial. Prazo quando precedida de reclamação.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O prazo de interposição da impugnação judicial estabelecido no artº 84º do C.P.C. Impostos é um prazo especial.

II — Constitui pressuposto necessário da atribuição do direito de recorrer nesse prazo especial a verificação do evento em função do qual é concedido: a resolução definitiva da reclamação ordinária.

III — É assim extemporânea a impugnação judicial deduzida fora do prazo geral estabelecido no artº 89º do C.P.C.I. se, tendo sido apresentada reclamação ordinária, esta ainda não foi decidida.

Processo nº 20.044. Recorrente, Fazenda Pública. Recorrida, Amorim Trading, Comércio de Importação e Exportação, Lda. Relator, Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — O Ex.mo Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 2ª Instância, dizendo-se inconformado como o seu acórdão, de 94.12.20, que, concedendo provimento ao recurso interposto pela impugnante Amorim Trading — Comércio de Importação e Exportação, Lda, com sede em Meladas, Mozelos, Feira da decisão do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, de 92.02.17, que havia indeferido liminarmente, por intempestividade, a impugnação judicial deduzida contra a liquidação adicional da contribuição industrial, grupo A, do exercício de 1986 e imposto extraordinário sobre lucros e juros compensatórios incidentes sobre colectas anteriores, a revogou, dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — Em apoio desta pretensão, o recorrente invoca os fundamentos que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

“1ª. Face ao disposto no artº 89º do C.P.C.I. o prazo para a interposição de impugnação judicial é de 90 dias contado de acordo com as suas alíneas a) e b);

2ª. Tais prazos só admitem ressalva desde que tenha sido apresentada reclamação ordinária, nos termos do artº 82º do mesmo código, mas deve essa impugnação ser formulada no prazo de oito dias após a notificação da decisão expressa da reclamação;

3ª. Nunca o C.P.C.I. entendeu ou previu a existência de qualquer norma que defendesse o indeferimento tácito da referida reclamação;

4ª. Tal norma legal só apareceu com a aprovação do Código de Processo Tributário, logo não pode ser aplicada retroactivamente;

5ª. Por outro lado, e uma vez que a recorrente não deixou formular a Administração Fiscal formular a sua decisão na reclamação, o prazo para a impugnação corre nos termos das alíneas a) e b) do artº 89º do C.P.C.I., uma vez que não houve qualquer causa interruptiva no seu modo de contagem;

6ª. Violou assim o duto acórdão de que ora se recorre o disposto nos artºs 84º e 89º, alínea a) do C.P.C.I.”.

III — A recorrida contra-alegou, batendo-se pela confirmação do julgado.

IV — O Exmo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que, após aduzir que não há que conhecer da questão posta no recurso de não haver, na vigência do C.P.C.I., indeferimento tácito das reclamações e possibilidade de impugnação judicial do respectivo acto tácito e que a tese sustentada no acórdão recorrido não tem suporte legal bastante, por as causas de interrupção ou suspensão dos prazos de caducidade, como é o que está em causa, serem unicamente os que estão previstos na lei, opinou no sentido do provimento do recurso.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — As questões decidendas.

São duas as questões trazidas ao conhecimento deste tribunal *ad quem*: uma é a de saber se, na vigência do C.P.C.I., não havia indeferimento tácito das reclamações graciosas e possibilidade de impugnação judicial do respectivo acto tácito que tivesse existido; a outra, a de saber se, apresentada reclamação ordinária, se interrompe o prazo para impugnação judicial e, no caso afirmativo, se o contribuinte pode fazer extinguir essa causa de interrupção (renunciando ou desistindo da reclamação), começando, então, a contar-se o prazo normal para a impugnação judicial do acto de liquidação.

B — A solução do pleito tem de emergir do seguinte quadro fáctico que foi dado por provado no tribunal *a quo*:

1. A presente impugnação judicial foi deduzida contra a liquidação da contribuição industrial, grupo A, e imposto extraordinário, bem como respectivos juros compensatórios relativos ao exercício de 1986, no montante global de 36.568.884\$00.

2ª. Aquela liquidação foi debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública por a impugnante não ter procedido ao seu pagamento eventual, tendo a abertura do cofre sido efectuada em 3.10.1988.

3ª. No dia 17.02.89 a impugnante apresentou a respectiva petição de impugnação.

4ª. No dia 31.10.88 a ora recorrente apresentou reclamação ordinária contra a liquidação de contribuição industrial grupo A e imposto extraordinário, bem como respectivos juros compensatórios relativos ao exercício de 1986.

5ª. No processo de reclamação, que foi mandado apensar à impugnação em 21.04.89 foi referenciado, em 12.04.89, a instauração da impugnação, feita uma informação sobre o montante da liquidação

e a referência à emissão do conhecimento nº 31 com remessa ao tesoureiro para cobrança virtual em Outubro de 1988.

6º. A reclamação tem como último acto processual uma conclusão do escrivão de 20.04.89, sem qualquer despacho ulterior.

C — O acórdão recorrido.

A decisão recorrida concedeu provimento ao recurso da decisão da 1ª instância, sob consideração de que a apresentação da reclamação ordinária interrompia o prazo da impugnação e que, sendo essa causa de interrupção da iniciativa do contribuinte, ele podia fazê-la extinguir (renunciando ou desistindo da reclamação), começando, então, a contar-se o prazo normal para impugnação judicial do acto de liquidação.

D — A fundamentação.

1. A primeira questão.

Para decidir a questão que lhe foi proposta da tempestividade da impugnação, o acórdão recorrido não entrou em conta com a existência de qualquer acto tácito de indeferimento da reclamação que pudesse ter sido impugnado judicialmente, sob o domínio do C.P.C.Impostos em que a situação apreciada ocorreu.

O que o acórdão sustentou foi que, havendo sido deduzida reclamação se teria de reconhecer ao contribuinte um meio de obviar à situação de inércia da administração em a decidir, de evitar a situação da reclamação ficar indefinidamente em “stand by”, sob pena de se ter de admitir que, em geral, não existia um prazo de indeferimento tácito a partir do qual e por ficção se entende que a administração tomou posição sobre a questão suscitada e que foi essa a razão pela qual no C.P.Tributário se estabeleceu um prazo de 90 dias ao qual se segue o prazo da impugnação de 90 dias.

A situação foi, pois, invocada como argumento material do sistema justificante do reconhecimento do direito do contribuinte poder, a todo o tempo, exercer o seu direito de impugnar judicialmente o acto de que havia reclamado e cuja decisão não tivesse sido ainda proferida: estar-se-ia, então perante uma extinção, por renúncia ou desistência da reclamação, da causa de interrupção do prazo que a apresentação da reclamação ordinária consubstanciava.

Verifica-se, assim, que o tribunal recorrido não encarou qualquer questão da admissibilidade, à luz do C.P.C.Impostos, do instituto do indeferimento tácito e muito menos arrancou da consideração da sua existência no caso concreto para decidir, como decidiu, a questão da tempestividade do exercício do direito de impugnação.

Porque é da essência dos recursos que eles se destinem à apreciação da correcção das decisões impugnadas e porque não houve qualquer decisão do tribunal recorrido sobre a referida questão, proposta pela Fazenda Pública, não há que apreciá-la e decidi-la.

Tratar-se-ia de mero exercício académico que não cabe na função jurisdicional.

2. A segunda questão.

O direito de impugnação dos actos tributários constitui um direito subjectivo público de matriz constitucional (artº 268º, nº 4 da C.R.P.).

A lei ordinária subordina, no entanto, - e diga-se com inteiro respeito pelo conteúdo essencial do preceito constitucional -, o seu exercício a prazos e condições (de recorribilidade).

Assim o exigem razões de certeza e segurança jurídicas na estabilização das situações jurídico-tributárias da administração e dos particulares.

O prazo do exercício do direito é, assim, um prazo de caducidade do direito subjectivo público de impugnação dos actos tributários.

O artº 89º do C.P.C.Impostos (diploma a cuja disciplina está sujeita a situação em apreço) estabelecia a regra geral a que estava sujeito o exercício desse direito, definindo não só o prazo como o *dies a quo* do seu cômputo: ele era de 90 dias e contava-se por referência aos eventos aí assinalados, - a abertura do cofre para a cobrança das contribuições e impostos ou o seu pagamento eventual.

Mas o preceito admitia, no seu § único, regras especiais.

Entre elas contava-se precisamente a estabelecida no artº 84º do mesmo compêndio normativo, no qual se rezava “Da resolução definitiva da reclamação ordinária cabe impugnação judicial, com os fundamentos e termos deste Código, no prazo de oito dias a contar da notificação”.

O prazo aqui estabelecido não tem natureza diferente do consagrado no artº 89º: em qualquer dos casos, o que a lei pretende fixar é o prazo do exercício do direito de impugnação ou do direito de pedir, em juízo, a anulação dos actos tributários, com fundamento em incompetência, vício de forma, inexistência dos factos tributários ou outra ilegalidade, nos termos do artº 5º do C.P.C.Impostos.

Tratava-se de um diferente prazo de impugnação, definido em função de outros eventos e com outro *dies a quo* que não os do artº 89º

Como prazo especial que era, a sua existência dependia dos pressupostos ou requisitos de que a lei o fazia depender: os pressupostos ou condições de recorribilidade.

Ora, segundo esta, a existência desse prazo dependia de ter sido deduzida reclamação ordinária e dela haver sido decidida, total ou parcialmente, de forma desfavorável ao contribuinte, apontando-se como *dies a quo* de início da sua contagem a notificação dessa decisão.

Quer dizer, eram pressupostos necessários da concessão legal desse prazo especial de impugnação a dedução de reclamação ordinária e a sua decisão.

Ao contrário do pensamento que subjaz à posição do acórdão recorrido, não estamos perante um único prazo de impugnação, de um único prazo para o exercício do direito subjectivo público que seja interrompido pela dedução de reclamação ordinária.

A lei faculta os dois: o contribuinte poderá exercer o seu direito de impugnação no prazo do artº 89º do C.P.C.I., mesmo que deduza ou possa ter deduzido reclamação ordinária no prazo assinalado no artº 82º do mesmo código; disporá, adicionalmente, do prazo especial conferido pelo artº 84º, verificados que sejam os pressupostos de que aí se faz depender a sua existência.

É claro que está na mão do contribuinte renunciar ou desistir da reclamação: trata-se de um direito disponível.

Mas estando a existência do prazo especial dependente dos referidos pressupostos legais, tal renúncia ou desistência terá o efeito de impedir que jamais se verifiquem tais pressupostos de atribuição do prazo especial.

Nesse caso, o prazo de impugnação será o que resulte da regra geral.

Este regime legal não tem nada de chocante.

Ao contribuinte estava reconhecido o direito de impugnação, disposto de dois prazos diferentes e subordinado a diferentes pressupostos: incumbia-lhe escolher.

Todavia, escolhendo, deveria aguardar a verificação dos pressupostos exigidos pela lei para a atribuição do direito de impugnar fora do prazo geral.

Por outro lado, tendo a reclamação ordinária o mesmo escopo legal da impugnação judicial ou seja, a anulação dos actos tributários (artºs 4º e 77º do C.P.C.I., ali determinada pela administração mediante prévio impulso procedimental do contribuinte e aqui pelo tribunal, compreende-se que o legislador tenha feito depender o direito de impugnação, fora do prazo geral, da existência de uma reclamação e da sua decisão expressa ou tácita.

Era uma forma de conferir sentido útil ao direito de reclamação: estando pendente reclamação cujo escopo era o mesmo da impugnação judicial, não fazia sentido estar a conferir um prazo especial para esta sem estar assente que ela seria necessária.

Dir-se-á que não estabelecendo o C.P.C.I um prazo para a Administração se pronunciar sobre a reclamação, o contribuinte veria o seu direito de impugnar indefinidamente protelado quando deixasse esgotar o prazo geral.

Era verdade. Só que, estando o prazo especial dependente dos referidos pressupostos, parece que não haveria outra solução do que provocar a administração a proferir a decisão expressa.

O caminho teria de ser, segundo parece, o da acção para o reconhecimento do direito subjectivo público, em matéria tributária, do contribuinte à pronúncia expressa da Administração, buscando-se o seu apoio no artº 268º, nº 5 da C.R.P.

É claro que hoje o contribuinte tem à sua disposição a figura do indeferimento tácito que lhe confere a faculdade de recorrer a juízo sem que haja pronúncia expressa da administração sobre a reclamação (artºs 123º, nº 1 al. d) e 125º do C.P.T.).

Quer dizer, o legislador foi sensível àquele interesse do contribuinte, instituindo um novo prazo de impugnação contado a partir de outro evento jurídico: a presunção de indeferimento tácito da reclamação, decorrido certo prazo.

A doutrina expendida abona-se, assim, quer numa interpretação literal do referido artº 84º do C.P.C.I., quer na sua teleologia.

Não se argumente que a impugnação judicial que o preceito tem em vista propiciar é a impugnação do acto tributário e não do acto de indeferimento da reclamação ordinária, pelo que será em relação àquele que há-de aferir-se da tempestividade da impugnação.

Este modo de ver as coisas esquece, pura e simplesmente, que a lei pode estatuir condições especiais de recorribilidade: o acto impugnado continua a ser aquele de que se reclamou graciosamente; só que, tendo-se deixado esgotar o prazo geral da sua impugnação, a lei fá-la agora depender da decisão da reclamação, como que convertida numa espécie de recurso hierárquico necessário.

Feita aplicação da doutrina acabada de expôr ao caso concreto, conclui-se que havia caducado o direito da recorrida de impugnar no prazo do artº 89º do C.P.C.I., pois que, havendo a abertura do cofre ocorrido em 88.10.03, a petição apenas foi apresentada em 89.02.17 ou seja, muito para além do prazo de 90 dias.

A circunstância de estar pendente reclamação ordinária, ainda não decidida, não lhe permitia impugnar sem estar verificado o respectivo pressuposto de recorribilidade especial do acto.

Desta feita, o acórdão recorrido, ao revogar a decisão da primeira instância que havia indeferido liminarmente a petição da impugnação, por extemporaneidade, face ao disposto no artº 89º do C.P.C.I., decidiu contra o direito e não pode manter-se.

De qualquer modo, porque a reclamação ordinária foi junta aos autos pela autoridade administrativa fiscal sem que tenha sido decidida

e sem que isso decorra da lei ou de despacho judicial, tem a mesma de ser desentranhada e remetida àquela entidade para os efeitos legais.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em revogar o acórdão recorrido, mantendo a decisão da 1.ª instância, ordenando, por outro lado, o desentranhamento da reclamação ordinária, ainda não decidida, e a sua remessa à autoridade competente para os devidos efeitos.

Custas pela recorrida, dado que deduziu oposição ao recurso, com procuradoria de 60%.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal [vencido por entender que a impugnação é prematura por estar dentro do condicionalismo previsto na lei — impugnar no prazo de 8 dias após a decisão da reclamação — por isso o prazo para impugnar ainda não se tinha esgotado.

Esta é aliás a opinião dominante (ver Ruben Anjos de Carvalho e F. Rodrigues Pardal, Cód. de Proc. Cont. e Imp. anot. I, (2.ª ed.) Coimbra, Almedina, 1979; pág. 403; Alfredo José de Sousa, Cód. Proc. Trib. 2.ª ed., 1994, pág. 192, nota 4; José Alberto dos Reis, Cód. Proc. Civ. anot., vol. III, Coimbra Editora, pág. 235, Rev. Trib., 95 — pág. 143; ac. de 8.6.94 (Pleno da Secção, recurso nº 13 564 — nos AD, 400, 454)]. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Incompetência do S.T.A. em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se nas conclusões das alegações são vertidos factos é competente para conhecer do recurso o T. T. 2ª Instância e não o S.T.A., independentemente do relevo de tais factos na solução jurídica;

II — Na verdade, a competência do tribunal, em razão da hierarquia, tem a ver com o quid disputatum e não pelo quid decisum.

Recurso n.º 20.084. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Manuel Correia Gonçalves; Relator: Ex.º Conselho Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. LEONEL CORREIA GONÇALVES, identificado nos autos, impugnou judicialmente a liquidação de I.R.S. referente ao ano de 1989.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro julgou a impugnação procedente.

Inconformado com esta decisão o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

a) A autorização legislativa concedida pelo artº. 4º, nºs 1 e 2, alínea a) e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente "... Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado".

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo artº. 4º, nºs 1 e 2, alínea a) e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS.

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douta decisão recorrida violou o artº. 2º, nº 3, alínea h) do CIRS;

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2º, nº 3 alínea h) do CIRS.

Contra-alegou o impugnante que finalizou as suas contra-alegações do seguinte modo:

"a) Deve ser mantida a douta sentença recorrida por inconstitucionalidade orgânica da alínea h) do nº 3 do artigo 2º do Código do I.R.S., que violou os nºs 2 do artigo 115 e 2 do artigo 168º, ambos da Constituição, já que os nºs 1 e 2 do artigo 4º e alínea a) e 3 da Lei nº 106/88, de 17 de Setembro não autorizou o legislador governamental a tributar como rendimentos de trabalho as meras liberalidades dadas por terceiros, e.

b) A liquidação do I.R.S. enquanto acto administrativo fundamenta-se naquela norma que é organicamente inconstitucional e sem correspondência ao sentido da lei de autorização legislativa tal como preceitua o nº 3 do artigo 9º do Código Civil.

Neste Supremo Tribunal o EPGA sustenta que o recurso versa matéria de facto, pelo que o Tribunal é hierarquicamente incompetente para dele conhecer.

O representante da Fazenda Pública concorda que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito, entendimento que não é partilhado pelo impugnante.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa previamente decidir a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P.Civil, 45º, do C.P.T. 5º do ETAF e 2º e 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então:

Dispõe o artº 32º, al. b), do ETAF:

"Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

"...

"b) Dos recursos interpostos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância com exclusivo fundamento em matéria de direito."

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Escreve o ilustre Magistrado:

"Nas doudas alegações de recurso e respectivas conclusões, a recorrente sustenta que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho - artigos 21º e 22º das alegações e conclusão b).

"Na douta sentença recorrida não é dado como provado que as gratificações tenham sido auferidas por trabalho prestado, nem que este tivesse conexão com qualquer contrato de trabalho em que o impugnante seja interveniente".

Tem razão o referido Magistrado.

O recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

E como, por outro lado, a competência do Tribunal de recurso se afere pelo **quid disputatum** e não pelo **quid decisum** importa apreciar aquela matéria de facto. E isto independentemente dessas questões de facto serem ou não relevantes para a solução jurídica da causa. É que o Tribunal **ad quem** define primeiro a sua competência em fase das conclusões, e, só depois de definida a sua competência é que, se competente, avança para a solução da questão que lhe é feita.

Não contendo pois o recurso exclusivamente matéria de direito, não é este Supremo Tribunal o competente para o apreciar, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos normativos legais atrás citados.

Pode, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2, do C.P.T..

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Vítor Manuel Marques Meira — João José Coelho Dias. — Fui presente, João Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S.T.A. Matéria 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 o recorrente alegue, para além do que consta da decisão recorrida, que “as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o trabalho prestado”.

Recurso n.º 20 089; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrida: Maria de Fátima Pereira da Encarnação; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, dizendo-se inconformado com a sentença, de 95.10.12, que, julgando procedente a impugnação judicial deduzida por Maria de Fátima Pereira da Encarnação, com os sinais dos autos, decretou a anulação dos actos de liquidação de IRS, relativos aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992, sob fundamento, em síntese, de que o legislador da alínea h) do n.º 3 do art.º 2º do C.I.R.S., ao prever a tributação das gratificações auferidas em razão da prestação de trabalho, quando não atribuídas pela respectiva entidade patronal, excedera a autorização conferida pelos n.ºs 1 e 2 do art.º 4º da Lei n.º 106/88, de 19 de Julho, ao abrigo dos quais foi emitido, dela recorrer directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II - Em fundamento desta pretensão, o recorrente invoca as seguintes razões:

a) A autorização legislativa concedido pela art.º 4º, n.ºs 1 e 2, al. a) e 3 da Lei n.º 106/88, de 17 de Setembro abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente “...contrato de trabalho ou outro a ele legalmente equiparado”.

b) As gratificações em causa são auferidas por contrato prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo art.º 4º, n.ºs 1 e 2, al. a) e 3 da Lei n.º 106/88, de 17 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico em direito fiscal, consagrado na al. h) do n.º 3 do art. 2º do CIRS.

e) A alínea h) do n.º 3 do art.º 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douta decisão recorrida violou o art.º 2º, n.º 3, al. h) do CIRS.

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente art.º 2º, n.º 3, al. h) do CIRS.

III - O recorrido contra-alegou, batendo-se pela confirmação do decidido.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto emitiu parecer em que suscitou a questão prévia da incompetência hierárquica deste tribunal por o recorrente alegar, como fundamento do recurso e para além do assente no probatório da decisão recorrida, que as gratificações

tinham sido auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

V - Ouvidas as partes sobre a questão prévia, o recorrente admitiu que o recurso não tivesse por exclusivamente matéria de direito; ao invés, o recorrido veio defender que a única matéria a apreciar era de direito, traduzindo-se em saber se as gratificações poderão ser objecto de tributação em termos constitucionais, contra o que se decidiu na 1ª instância, não estando em causa o seu recebimento, nem a sua proveniência.

VI - Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A questão prévia da competência do tribunal.

A primeira tarefa a resolver centra-se, previamente, 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. art.ºs 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.

O critério jurídico, emergente de várias disposições legais (cfr., entre outros, os art.ºs 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.

Na verdade, 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 quer esta se traduza numa divergência probatória quanto aos factos fixados na sentença, ou numa alegação de factos para além dos constantes desse probatório.

Tem de o ser por ele, independentemente da pertinência, merecimento ou acerto jurídico que tenham essas questões de facto ou afirmações de facto, propostas no recurso, ou seja, da sua virtualidade ou susceptibilidade para alcançar a solução pretendida, em face do direito aplicável e 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 daqueles 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, como suporte da sua pretensão de alteração da decisão recorrida, factos que não vêm dados como provados na decisão recorrida.

O recorrente estrutura a solução jurídica, por que se bate no recurso, na consideração, além do mais, de que “as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho” [art.ºs 21º e 22º das alegações e conclusão b)].

Tais factos não vêm dados como assentes no probatório da decisão recorrida.

Sendo assim, é proposta ao tribunal *ad quem* uma questão de conhecimento de matéria de facto, de cuja pertinência, merecimento ou acerto jurídico não tem ele de aquilatar, como já se disse.

Não tem, pois, o recurso por exclusivo fundamento matéria de direito, pelo que o tribunal competente para dele conhecer não é este Supremo, mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos das disposições citadas.

VII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em julgá-lo hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, para quem o recorrente pode pedir a remessa dos autos no exercício do direito conferido pelo art.º 47º do C.P.T.

Sem custas por delas estar isento o recorrente, digo custas pelo recorrido, que se opôs à questão prévia com taxa de justiça de 15.000\$00 e procuradoria de 40%.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — José Joaquim Almeida Lopes (vencido de acordo com a declaração anexa) — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista *per saltum* do tribunal judicial de 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (art.ºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (art.ºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo art.º 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista *per saltum*. Para o efeito, o art.º 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso *per saltum*: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjetiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAM-POS COSTA, intitulado *Reforma do Código de Processo Civil*, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2ª instância, que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que imitação dos recursos é imposta pelas ne-

cessidades do Estado; é preferível este recurso *per saltum* para o Supremo, que consagra a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a verdade do direito. E escreveu o Cons. CAMPOS COSTA que, inicialmente chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria atender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso *per saltum* à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisão dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista *per saltum* ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso *per saltum* para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso *per saltum*, é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG, in Tratado de Derecho Procesal Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso *per saltum* para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim de Almeida Lopes.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

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, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância. (Artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso n.º 20 132. Recorrente: Fernando Garcia Domingues; Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Ex^{mo} Cons.º. Dr. Santos Serra.

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

Fernando Garcia Domingues, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, de 16 de Outubro de 1995, que julgou improcedente a impugnação judicial que o ora Recorrente deduzira contra a liquidação adicional do imposto municipal de sisa, efectuada pela Repartição de Finanças do 15.º Bairro Fiscal de Lisboa, no montante de Esc. 2.500.000\$00, acrescendo Esc. 150.000\$00 de juros, a que se refere o conhecimento nº 148/15, pago em 29/8/91.

Na sua alegação, o Recorrente formula estas conclusões:

“1 — Resulta claramente de todo o processado haver vício de violação da lei decorrente da inverificação dos pressupostos referidos no artº 57º do CSISSD;

2 — Inverificação que não é de modo nenhum contrariada pela factualidade averiguada pelos serviços de fiscalização tributária;

3 — O artº 57º do CSISSD confere somente à administração um poder vinculado e não um poder discricionário;

4 — Daí que, igualmente, não seja um normativo unicamente de vida interna, pois confere igualmente ao contribuinte certos e determinados direitos quanto mais não seja a nomeação de louvados;

5 — A violação do espírito e letra do artº 57º do CSISSD leva a que seja desde logo possível impugnar a liquidação nos termos do artº 120º, al a), do CPT;

6 — Não sendo por isso aplicável o artº 155º, nº 6, do CPT;

7 — A sentença em crise violou, respectivamente, o artº 57º do CSISSD e os artºs 120º, al. a), e 155º, ambos do CPT. . .”.

Contra-alegou a Fazenda Pública para sustentar, em conclusão, que “a sentença recorrida não merece qualquer censura, devendo o recurso ser considerado improcedente”.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público foi de parecer que “o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito e, conseqüentemente, deverá entender-se que o STA será hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso. . .”.

Ouvidas as partes sobre esta suscitada questão, apenas a Recorrida, Fazenda Pública, veio aos autos para dizer que “admite que o recurso . . . não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito”.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

Começemos 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 nº 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 1ª instância. . .” (artº 21º, nº 4);

— “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer . . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, rec. nº 12 707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, 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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto da alegação do recurso e suas conclusões 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.

Nas conclusões 1ª e 2ª da minuta do recurso, vem afirmado que “resulta claramente de todo o processo haver vício de violação da lei decorrente da inverificação dos pressupostos referidos no artº 57º do CSISSD . . . inverificação que não é de modo nenhum contrariada pela factualidade averiguada pelos serviços de fiscalização tributária”.

E, na base do assim afirmado, está a alegação de que, “como já foi suficientemente articulado na petição inicial, verifica-se, e agora mais concretamente após a matéria fáctica dada como provada, que efectivamente a AF promoveu a avaliação do bem transmitido sem que para tal houvesse elementos fundados de suspeita” de divergência entre o valor real da transacção e o declarado (cfr. fls. 102 vº — parte II da minuta de recurso), asserção que contraria o sentenciado, no sentido de que “o impugnante não logrou provar que a avaliação fosse autorizada sem que houvesse elementos fundados de suspeita sobre a divergência de valores . . .” (v. fls. 86).

Ora, porque o juízo sobre se os factos provados justificam ou não a “suspeita” de divergência entre os ditos valores, é de emitir com base apenas em regras de experiência e do senso comum, sem necessidade, portanto, de observar qualquer conceito legal ou princípio jurídico, instalada está a controvérsia relativamente a uma pura questão de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não versa “exclusivamente” matéria de direito — 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 20.000\$00 de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Santos Serra (Relator) — Abílio Bordalo — Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.**Assunto:**

*Recurso para a Secção de Contencioso Tributário do STA.
Fixação dos factos materiais da causa.*

Doutrina que dimana da decisão:

O erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa efectuadas na instância recorrida não se inscreve nos poderes de cognição da Secção de Contencioso Tributário do STA nos processos inicialmente julgados nos tribunais tributários de 1ª Instância, salvo nas situações previstas no nº2 do artigo 722º do CPC.

Recurso nº 20.280 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Américo Dias Campos e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

A Fazenda Pública recorre do acórdão proferido na presente impugnação judicial pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância e que a julgou parcialmente procedente.

Remata como segue a atinente alegação:

1 - O impugnante é proprietário do prédio urbano inscrito na matriz respectiva sob o artigo 390 da freguesia de Paredes;

2 - Em 1ª avaliação, foi atribuído ao referido prédio o valor anual de 1.200.000\$00;

3 - Foi aquele notificado em 20.V.85 para reclamar deste valor, nos termos do artigo 278º do C.C.Predial;

4 - Em 28.II.85, reclamou nos termos do artigo seguinte;

5 - A 2ª avaliação fixou o valor em 960.000\$00;

6 - Perante a matéria de facto provada, o Tribunal "a quo" acordou em conceder parcialmente provimento ao recurso.

Fez errada interpretação da lei, porquanto:

a) O valor atribuído ao referido prédio foi-o tendo em conta a sua área de 1500 m2 e a informação oficial de que as obras já se encontravam concluídas há mais de cinco anos;

b) O impugnante, aquando da sua reclamação, nunca pôs em causa tal facto, também não é agora que o pode fazer, uma vez que no seu requerimento da reclamação dizia que o prédio começou a ser construído em 1979, mas não discriminou as várias fases de construção, como se lhe impunha e só o veio fazer na impugnação de 28.II.85;

c) Era ao impugnante que competia apresentar atempadamente as declarações a que alude o artigo 208º do C.C.Predial e 218º do mesmo diploma, tão pouco apresentou documentos comprovativos do que alega na petição inicial;

d) Quanto ao depoimento testemunhal ele não convence e é, ao mesmo tempo, insuficiente para contrariar dados oficiais, uma vez que é vago e pouco consistente;

7 - Em face do exposto, é de concluir pela manutenção da liquidação da contribuição predial na sua totalidade uma vez que não foram postos em causa os princípios da incidência;

8 - Assim sendo, o acórdão de que se recorre violou os artigos 1º, 278º e 271º do Código da Contribuição Predial.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo Tribunal, emitindo o Exmº. Magistrado do Ministério Público junto do mesmo douto parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que nele apenas se controverte o valor da prova produzida, o que escapa à censura desta formação.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

O quadro factual acolhido no aresto recorrido é o seguinte:

1 - O impugnante é proprietário do prédio urbano sito no lugar de Lagar, da freguesia de Vendorná - Paredes, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo 390;

2 - Esse imóvel foi construído pelo impugnante em terrenos que lhe pertenciam;

3 - Em 5/XI/84, foi atribuído a tal prédio o valor anual de 1.200.000\$00;

4 - Para essa avaliação contribuiu a indicação da conclusão das obras há mais de cinco anos e a superfície coberta de 1500 m2;

5 - Em 20/II/85, foi o impugnante notificado para reclamar, nos termos do artigo 278º do Código da Contribuição Predial;

6 - Apresentou tal reclamação em 28/II/85, nos termos do artigo 279º do C.C.P.;

7 - Na 2ª avaliação, foi fixado ao prédio o valor de 960.000\$00.

Esta materialidade não colhe a aceitação da Rct., na medida em que entende que o probatório devia albergar o facto constante da informação oficial de que as obras já se encontravam concluídas há mais de cinco anos (reportados à data da avaliação do imóvel urbano sobre que incidiu a impugnada liquidação de contribuição predial).

A Rct. pretende, pois, questionar a fixação da matéria de facto, procurando demonstrar que os juízos respectivos não se compatibilizam com o teor da dita informação, com o facto de o impugnante, aquando da reclamação, não ter posto em causa o mesmo (no sentido de que as obras foram feitas há mais de cinco anos), nem discriminar as várias fases da construção; e, finalmente, com o facto de não haver, como cumpria, apresentado as declarações a que aludem os artigos 208º e 218º do Cód. Cont. Predial.

Nesta conformidade, a Rct. invoca erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa, cujo conhecimento não se inscreve nos poderes de cognição deste Supremo Tribunal - artigos 21º, 4, do ETAF e 722º, 2, do CPC - sendo que não se invoca ofensa de lei que exija certa espécie de prova para comprovação de um facto ou que fixe a força de determinado meio de prova.

Como assim, definitivamente consolidado o probatório, inalterável por esta formação - artigo 729º, 2, do sobredito compêndio adjectivo capital.

E não emergindo dele o "faseamento da ocupação da construção", persistindo, a despeito, dúvida que se entendeu insusceptível de ser arredada com recurso a produção de quaisquer outras provas, por não vislumbradas", o tribunal "a quo" ultrapassou esta situação de "non liquet" lançando mão do artigo 121º do CPT, o que a Rct. não ataca neste recurso. É assim, fora do labor censório desta formação essa aplicação imediata de tal preceito a processo pendente à data da entrada em vigor daquele compêndio adjectivo.

Quanto à alegada violação dos artigos 1º, 278º e 279º do CCP, de todo não se vislumbra na decisão recorrida que, em sequência

do recurso ao mencionado artigo 121º, bem anulou "parcialmente a liquidação do imposto na parte em que ela abrangeu as áreas superiores a 315, 630 e 730 m² relativamente aos anos de 1980 e 1981, 1982 e 1983 dentro da avaliação efectuada".

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — José Joaquim Almeida Lopes — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso interposto da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª Instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por força do artº 32º, nº 1, alínea b), do E.T.A.F.

II — Discutindo-se questão de facto no recurso é competente para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos do artº 41º, nº 1, alínea a), do E.T.A.F.

Recurso nº 20.319, em que são recorrente Frupor - Sociedade Agro-Industrial, S.A. e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Abílio Madeira Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Frupor — Sociedade Agro-Industrial, S.A., com sede em Loulé, inconformada com a sentença proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, que julgou improcedente a impugnação da liquidação adicional de I.V.A. respeitante aos anos de 1990, 1991 e 1992 efectuada pela 1ª Repartição de Finanças de Loulé, veio interpôr recurso directamente para este S.T.A. cujas alegações concluiu do modo que se segue:

- As notificações para pagamento dos juros compensatórios a que se reportam os autos são nulas;
- A nulidade decorre do facto de não conterem tais notificações fundamentação suficiente;
- Com efeito a Administração Fiscal estava obrigada a fundamentar, de facto e de direito, as referidas notificações;
- Tal era assim quer o acto fosse vinculado quer não;
- Assim ao emitir as notificações dos autos sem qualquer indicação quanto aos factos de onde deriva a responsabilidade pelo pagamento

dos juros, omitindo mesmo a que liquidações de obrigação principal diziam respeito, praticou a Administração acto nulo e inoponível a recorrente;

- Os juros compensatórios que se referem a factos anteriores a 25 de Abril de 1991 estão amnistiados;

- Tal é assim porque estes juros decorrem da existência da própria infracção amnistiada;

- Com efeito é porque a infracção foi praticada que os juros compensatórios são devidos;

- Se se elimina a infracção por meio da amnistia, os juros compensatórios são devidos, sua consequência, são também e necessariamente eliminados;

- Isto é, curiosamente, também o entendimento da Administração Fiscal, só não tendo sido a amnistia reconhecida na fase graciosa do processo porque por lapso a Repartição de Finanças não verificou que o imposto em dívida tinha sido pago pela Recorrente no prazo de 180 dias da Lei 23/91;

- A amnistia é de conhecimento officioso e impõe-se a qualquer tribunal, pelo que deve ser reconhecida neste processo;

- Se, por absurdo que não se admite, se pudesse seguir outra orientação jurídica de onde derivasse que os juros compensatórios não foram amnistiados, ainda assim dever-se-ia dar razão à Recorrente, sob pena de a discriminar iniquamente no universo dos contribuintes que beneficia do entendimento da Administração Fiscal de que os juros compensatórios estão, efectivamente, amnistiados".

Não houve contra-alegação.

O Exmº Procurador-Geral Adjunto junto deste S.T.A. emitiu duto parecer no sentido da incompetência deste Tribunal uma vez que "a Recorrente afirma dois factos - o entendimento da Administração à cerca da amnistia dos juros compensatórios e o seu lapso no caso dos autos que o Mmº juiz "a quo" não estabeleceu nem levou em conta, sendo certo que da afirmação de tais factos pretende extrair consequências jurídicas" pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito".

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão de incompetência apenas se pronunciou a Fazenda Pública, ora recorrida, que admite não versar o recurso matéria exclusivamente de direito.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Começar-se-á pela suscitada excepção de incompetência em virtude de a competência dos Tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (artºs. 3º da L.P.T.A. e 66º do C.P.C. "ex vi" do artº 2º do C.P.T.).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada officiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com Trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (artºs. 101º e 102º do C.P.C. e 45º, nº 2, do C.P.T.).

Há que analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico, apoiado no disposto nos artºs. 684º, nº 3 e 690º, nº 3 do C.P.C. "ex vi" do artº 169º do C.P.T., com vista a determinar se a recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria incompetente este Tribunal, ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz

exclusivamente a matéria de direito, situação em que já seria competente este Tribunal em razão da hierarquia.

Como decorre das conclusões e vem assinalado pelo Exm^o Magistrado do Ministério Público, a recorrente afirma factos que não foram estabelecidos na sentença quais sejam, o que respeita ao entendimento da Administração Fiscal sobre a amnistia dos juros compensatórios e que na fase graciosa do processo só não foi levado em conta tal entendimento pela Repartição de Finanças porque esta entidade não verificou que o imposto em dívida tinha sido pago, matéria esta que sendo matéria de facto para além de não constar do probatório estabelece controvérsia com a factualidade dada como provada pela instância.

Patenteada, assim, controvérsia no domínio dos factos só o tribunal competente pode dirimi-la, mediante a apreciação da matéria de facto que, nos termos do art^o 39^o do E.T.A.F. só o Tribunal Tributário de 2^a Instância é competente para conhecer do recurso de decisão de 1^a instância em que se discuta também matéria de facto, mediante juízo da prova livre.

Tarefa esta que só aquele tribunal dispõe de poderes de cognição para o efeito e não este S.T.A., que no caso, servindo como Tribunal de Revista apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados nos Tribunais Tributários de 1^a Instância face ao disposto no art^o 21^o, n^o 4, do E.T.A.F..

Temos portanto que a matéria a dirimir, sendo questão de facto não se confunde com a mera interpretação das normas jurídicas aplicáveis à espécie vertente.

Do exposto é forçoso concluir que não estando em causa exclusivamente matéria de direito, não dispõe este S.T.A. de competência para do recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2^a Instância, nos termos das disposições conjugadas dos art^{os}. 21^o, n^o 4, 32^o, n^o 1, al. b) e 41^o, n^o 1, alínea a) do E.T.A.F. aprovado pelo Dec.-Lei n^o 129/84, de 27.4, em consonância, aliás, com o preceituado no art^o 167^o do C.P.T..

Procede, pois, a deduzida questão de incompetência deste S.T.A., o que obsta ao conhecimento do mérito do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2^a Instância.

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

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente: Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1^a instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de

apelação para o Tribunal de Relação (art^{os} 691^o e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (art^{os} 721^o e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto: o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo art^o 712^o do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei n^o 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei n^o 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei n^o 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o art^o 721^o, n^o 4, do CPC, por força do Decreto-Lei n^o 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O n^o 6 do preâmbulo do DL n^o 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nova lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juízes do Supremo não é maior que a dos colegas de 2^a instância: que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Re-

lações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons^o. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (E.T.A.F.), aprovado pelo Decreto-Lei n^o 129/84. Nos termos do seu art^o 32^o, n^o 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1^a instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do art^o 41^o, n^o 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o S.T.A. mas o Tribunal Tributário de 2^a Instância.

Como se vê, o E.T.A.F. optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o S.T.A.: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2^a Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o S.T.A., não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Processual Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons^o. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no art^o 681^o do C.P.C. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1^a instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o S.T.A., quando se podia recorrer de facto para a 2^a Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2^a Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de E.T.A.F. aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Imposto sobre bôites, discotecas, etc.. Incidência. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Verifica-se a incidência do imposto sobre bôites, discotecas etc. (art^o 1^o da Lei n^o 36/83, de 23.10) por o bar-discoteca nas noites de sexta-feira, sábado e vésperas de feriado encerrar, habitualmente, para além das 24 horas.*
- 2 — *Este Supremo Tribunal Administrativo, funcionando como tribunal de revista, tem de acatar a matéria de facto fixada pelas instâncias não lhe sendo permitido alterá-la.*

Recurso n^o 20.392, em que são recorrente Alfredo da Costa Cunha e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exm^o. Cons^o Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

Alfredo da Costa Cunha, c.f. 804977380, residente no lugar de Frades, freguesia de Caldas (S. Miguel), concelho de Guimarães, veio impugnar a colecta de 2.100.000\$00 de imposto sobre "Bôites, Night Clubs, Discotecas, Cabarets, Dancings e outros Estabelecimentos Nocturnos Congéneres" referente aos anos de 1986 a 1991, com o fundamento de que a discoteca naquele período funcionou desde as 15.30 até às 24 horas.

O digno representante da Fazenda Pública na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação.

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

O Mm^o juiz do Tribunal Tributário de 1^a instância de Braga julgou procedente a impugnação por a discoteca não funcionar para além das 24 horas.

O representante da Fazenda Pública interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2^a Instância que, por acórdão de 20.6.95, revogou a sentença do Mm^o Juiz de 1^a instância de Braga por a referida discoteca, sobretudo nas noites de sexta-feira, sábado e vésperas de feriado, encerrar, habitualmente, para além das 24 horas.

O impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, concluindo da seguinte forma:

1. - O recorrente (R) sustenta que não está provado nos autos que o seu estabelecimento de bar-discoteca, que explorou no lugar de Frades, freguesia de Caldas (S. Miguel), do concelho de Guimarães tenha funcionado para além das 24 horas, no período de Junho de 1985 a Setembro de 1991;

2. - E como o imposto criado pela Lei n^o 36/83, incide sobre as bôites, night clubs, discotecas, cabarets, dancings e locais nocturnos congéneres abertos depois da meia noite;

3. - O estabelecimento de diversão do R não estava sujeito a tal imposto, uma vez que funcionava, nos termos do respectivo horário

de funcionamento, das 15.30 às 24 horas, ao contrário do que considerou provado o douto tribunal a quo;

4. - É legalmente possível alterar a decisão sobre a matéria de facto considerada provada no douto tribunal a quo, pois todos os elementos de prova que a fundamentaram constam do processo artº 726º com referência ao artº 712º, alínea a), do C.P.C., ex vi artº 2º, alínea f), do C.P.T..

Contra-alegando, diz a representante da Fazenda Pública:

Carece de razão a alegação do R, porquanto:

- Ficou provado que o estabelecimento explorado pelo ora R funcionava, nas noites de sexta-feira, sábados e vésperas de alguns feriados, para além da meia noite, o que significa que foi correcta a liquidação efectuada pela Administração fiscal;

- Verificaram-se, pois, os requisitos de incidência do imposto;

- Por outro lado, os recursos para o S.T.A. versam apenas matéria de direito, não podendo o R vir alegar matéria de facto que ficou provada na 2ª Instância.

Assim, o acórdão recorrido não merece qualquer censura, devendo o recurso ser considerado improcedente.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por, nos recursos inicialmente julgados nos tribunais tributários de 1ª instância este S.T.A. apenas conhece matéria de direito (artº 21º, nº 4, do E.T.A.F.), e os poderes de cognição deste S.T.A. estão limitados nos termos do artº 722º, nº 2, do C.P.C. e não é aplicável neste S.T.A. o artº 712º do C.P.C..

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. - O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) - A coberto do ofício nº 1194, de 6.12.91, foi o impugnante Alfredo da Costa Cunha notificado para pagar a quantia de 2.100.000\$00, acrescidos de juros compensatórios de 1.448.614\$00, provenientes da liquidação do imposto sobre bôites, bares, night clubs, discotecas, cabarets, dancings e outros estabelecimentos nocturnos congêneres, relativos aos anos de 1986 a 1991 (v. fls. 8);

b) - O impugnante, no referido período, explorava um estabelecimento de discoteca no lugar de Frades, freguesia de Caldas (S. Miguel) para o qual dispunha de documento emanado da C. M. de Guimarães, que o habilitava a encerrar às 24 horas (v. fls. 4);

c) - Todavia, a referida discoteca, sobretudo nas noites de sexta-feira, sábado e vésperas de feriado, encerrava, habitualmente, para além das 24 horas.

2. O artº 1º da Lei nº 36/83, de 21.10, dispunha:

"É criado um imposto sobre bôites, night clubs, discotecas, cabarets, dancings, e locais nocturnos congêneres e abertos depois da meia noite".

No caso em apreço, está em causa uma discoteca.

O acórdão recorrido deu como provado que "a referida discoteca, sobretudo nas noites de sexta-feira, sábado e véspera de feriado, encerrava, habitualmente, para além das 24 horas" - ver supra nº 1, alínea c).

De tudo isto resulta que se verificavam os requisitos da incidência do mencionado imposto.

3. - O R vem alegar que não está provado nos autos que o bar-discoteca tenha funcionado para além das 24 horas no período de Junho de 1985 a Setembro de 1991.

Acontece que nos recursos de processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância, o Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de matéria de direito - artº 21º, nº 4, do E.T.A.F..

Ora, está-se em presença de um recurso de revista cujos poderes de cognição do Tribunal estão regulados pelo artº 722º, nº 2, do C.P.C. que determina:

"O erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa de uma disposição expressa da Lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou que fixe a força de determinado meio de prova".

No caso sub júdice, o R não alega ter existido qualquer ofensa de alguma norma sobre a prova produzida nos presentes autos daí que tenha de ter-se como assente a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância, uma que a apreciação de qualquer erro da matéria de facto extravasa os poderes de cognição deste Supremo Tribunal (artº 729º, nº 2, do C.P.C.).

Quer dizer: o recurso para este Supremo Tribunal versa apenas matéria de direito, por isso, não pode o R vir alegar matéria de facto que ficou provada pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância.

4. - O R alega ainda que é possível alterar a decisão sobre a matéria de facto considerada provada no Tribunal a quo, pois todos os elementos de prova que fundamentaram constam do processo - artº 726º com referência ao artº 712º, alínea a), do C.P.C., ex vi artº 2º, alínea f), do C.P.T..

Porém, a simples leitura dos preceitos revela que não são aplicáveis ao caso sub júdice pois constitui uma intervenção do tribunal de recurso no domínio da matéria de facto só se aplicando ao tribunal que tenha poderes de cognição nessa área o que é corroborado pela referência que o preceito faz á "Relação" - cfr. José Alberto dos Reis, Cód. de Proc. Civ. anotado, vol VI, Coimbra Editora, 1953, págs. 65 a 67.

Quer dizer: este Supremo Tribunal funcionando como tribunal de revista tem de acatar a matéria de facto fixada pelas instâncias, não lhe sendo lícito alterar tal matéria de facto.

5. - De tudo isto ressalta que as conclusões apresentadas pelo R não podem alcançar qualquer êxito, pelo que o acórdão recorrido é de manter.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

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

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Borda-lo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

S.T.A. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - artº 32º, nº 1, al. b) do E.T.A.F.

Recurso n.º 20.435, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrido Rui Manuel Santos Pacheco, e do qual foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional interposto pela Fazenda Pública, da sentença do T. T. de 1ª instância de Faro, proferida em 18.12.95, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Rui Manuel Santos Pacheco e esposa Célia Maria Félix Cardoso Pacheco.

Fundamenta-se a decisão na inconstitucionalidade orgânica do artº 2º, nº 3, al. h), do C.I.R.S..

A Fazenda recorrente concluiu, em síntese, pela plena conformidade constitucional do preceito em causa, dada a autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs. 1 e 2, al. a) e 3 da Lei nº 106/88, de 16 Set., que abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, e as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, sendo que o conceito típico de remuneração do direito fiscal é um conceito económico e é este que foi tido em conta na referida lei.

E, contra-alegando, o recorrido sustentou o decidido já que o dito dispositivo legal não autorizou o legislador a tributar, como rendimentos de trabalho, as meras liberalidades dadas por terceiros.

O Exm.º magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia, por haver matéria de facto a apurar, dado a recorrente sustentar que as gratificações em causa foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual que não consta da sentença, pelo que o presente recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, como é mister - artºs. 32º, nº 1, al. b) e 41º, nº 1, al. a) do E.T.A.F. e 167º do C.P.T..

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

Há que apreciar, em primeiro lugar, a competência deste S.T.A., em razão da hierarquia.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também matéria de facto.

Na verdade, como bem aponta aquele Exm.º magistrado, a Fazenda Pública sustenta que as ditas gratificações foram percebidas em razão do trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho, matéria factual sobre que a decisão recorrida é omissa.

E, que se trata de matéria de facto não esclarecida, resulta da própria alegação do recorrido, ao afirmar que estão em causa meras liberalidades dadas por terceiros, que não podem ser tributadas como rendimentos de trabalho.

Ora, aquela conexão entre as gratificações e o contrato de trabalho, é que serve à recorrente para sustentar a conformidade, à constituição, do aludido preceito.

Aliás, como este S.T.A. tem vindo constantemente a referir, a relevância ou não, de tal matéria factual, para a justa decisão da causa, não pode ser equacionada para definir o tribunal competente, antes há-de ser este, como tal, a aprecia-la.

Como se afirma no acórdão deste Tribunal, de 4.5.94, rec. 17.643, "porque a competência do Tribunal se afere pelo quid disputatum, que não pelo quid decisum, é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso".

E como é jurisprudência corrente - cfr. por todos, os Ac. do S.T.J. de 15.5.91 e 6.3.91, in Ac. Dout., respectivamente, 367 - 917 e 364 - 813, a própria interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, subtraída, pois, ao conhecimento do tribunal de revista.

Ora, a competência deste S.T.A., para apreciação dos recursos jurisdicionais interpostos de decisões dos T. T. 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - artº 32º, nº 1, al. b), do E.T.A.F. -, constituindo assim excepção à competência generalizada do T. T. 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do artº 41º, nº 1, al. a), do mesmo diploma, compete conhecer "dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artº 32º".

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste S.T.A. para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

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

Costas pelos recorridos, solidariamente, fixando-se a taxa de justiça em 15.000\$00 e a procuradoria em 40%.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente: António Mota Salgado.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1.ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o Tribunal de Relação (artºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (artºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode cons-

tituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o art.º 721.º, n.º 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de des congestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nova lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas de 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons.º CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (E.T.A.F.), apro-

vado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o S.T.A. mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o E.T.A.F. optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o S.T.A.: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o S.T.A., não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Processual Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons.º CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do C.P.C. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o S.T.A., quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de E.T.A.F. aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

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 da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª ins-

tância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito por força do art. 32º, 1 b) do ETAF.

II — Discutindo-se questão de facto o recurso é competente para o seu conhecimento o Tribunal de 2ª instância, nos termos do art. 41º, nº 1 alín. a) do ETAF.

Recurso nº 20.474 de que é recorrente a Sociedade de Fabricantes, Lda, e recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Sociedade de Fabricantes Lda, identificada nos autos com sede em Torsendo, inconformada com a sentença de 8.11.95 do Tribunal Tributário de 1ª instância de Castelo Branco que julgou improcedente a oposição a execução fiscal referente à cobrança coerciva da quantia de 6.873.090\$00 de imposto sobre o valor acrescentado, recorre directamente para este STA em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

“1 – As profundas alterações introduzidas ao art. 264º maxime nº 4 pelo Dec.Lei 132/93 de 23 de Abril com entrada em vigor em 23 de Julho de 1993 são de aplicação imediata.

2 – As alterações introduzidas na redacção do art. 264º do C.P.T. são de natureza formal e substancial e a isso não obsta o facto de o C.P.T. ser uma lei adjectiva.

3 – O processo de recuperação da ora recorrente “concluiu-se em 1 de Março de 1994.

4 – O processo de recuperação não cessou por não ter transitado em julgado.

5 – O crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação.

6 – O facto de o Estado não ter dado a sua adesão ao acordo é irrelevante pois a redacção primitiva do art. 264º nº 4 já não é aplicável ao caso sub judice.

7 – Enquanto não cessar o processo de recuperação a Fazenda Nacional não pode alhear-se deste, executando à margem os seus créditos.

8 – A nova redacção do art. 264º nº 4 do CPT é de aplicação imediata por melhor contemplar os interesses económicos em jogo e por estar de acordo com a ratio legis do preâmbulo do Dec.Lei 132/93.

9 – Enquanto não cessar o processo de recuperação a Fazenda Pública não poderá executar os seus créditos anteriores e posteriores por a isso obstar a actual redacção do art. 264º nº 4 do CPT.

10 – Caso se entenda que as alterações de redacção ao art. 264º nº 4 do CPT constituem uma invocação processual tal não é de aplicação imediata.

11 – E sendo de aplicação imediata tal significa que no caso sub-judice enquanto estiver pendente o processo de recuperação da ora recorrente os processos fiscais de créditos anteriores e contemporâneos não poderão ser devolvidos para serem accionados.

Admitido o recurso subiram os autos sem contra-alegações a este STA onde o Exmº. Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer pronunciando-se pela incompetência hierárquica deste Tribunal uma vez que a recorrente nas suas alegações e respectivas conclusões sustenta que o crédito fiscal é anterior à instauração do processo de recuperação (5ª concl.) sendo que na decisão recorrida não é dado como provado que tal afirmação corresponda à realidade.

Ouidas as partes sobre esta questão da incompetência, ambas se pronunciaram: a Fazenda Pública admitindo a tese do Ministério Público, enquanto a recorrente sustenta que a questão é apenas de direito e que a conclusão 5 resulta dum lapso de linguagem devendo se ter por não escrita.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Logra prioridade de apreciação a excepção de incompetência uma vez que a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento precedeu o de outra matéria nos termos do art. 3º da LPTA e 660º do C.P.C “ex vi” do art. 2º do CPT.

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo M.Público e deve ser suscitada de oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquadrado não houver sentença com trânsito em julgado proferido sobre o fundo da causa (artsº. 101º e 102º do CPC e 45º nº 2 do C.P.T.

Há que ter em conta a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico, apoiado no disposto nos arts. 684º 3 e 690º 3 do C.P.C. “ex vi” do art. 169º do CPT, com vista a determinar se a recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria competente o Tribunal Tributário de 2ª instância, face ao disposto no art. 39º do ETAF, que conhece de matéria de facto e de direito, ou se, pelo contrário, o objecto do recurso ser reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que, nos termos do art. 32º, nº 1 alín. b) do ETAF, já seria competente este STA em razão da hierarquia.

Ora como decorre das conclusões, a recorrente afirma que o crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação que sendo uma asserção fáctica tem em vista extrair dela determinados efeitos jurídicos, sendo certo que, como bem observa o Exmº. Magistrado do M.Público tal matéria fáctica não foi levada ao probatório da sentença recorrida.

Termos assim, no objecto do recurso matéria inserido no quadro factual que não se confunde nem se identifica com a mera interpretação das normas jurídicas aplicáveis à espécie vertente que exige actividade averiguativa e pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos.

Actividade que exigindo análise dos elementos probatórios em causa escapa á competência da Secção de Contencioso Tributário do STA que, no caso, em obediência ao disposto no art. 21º nº 4 do ETAF, funcionando como tribunal de revista apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância.

Do exposto é forçoso concluir que, não estando em causa exclusivamente matéria de direito – não aproveitando a recorrente quando afirma, ao ser ouvida, tratar-se de mero lapso a 5ª conclusão, pois a delimitação objectiva do recurso opera-se através das conclusões das alegações – não dispõe este STA de competência absoluta em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o tribunal tributário de 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos 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, aliás, com o preceituado no art. 167º do C.P.T.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o STA para do recurso conhecer, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 12 de Junho de 1996. – Abílio Madeira Bordalo (Relator) – Domingos Brandão de Pinho – José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). – Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o Tribunal de Relação (artºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (artºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto: o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o artº 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nova lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Ai se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de

revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas de 2ª instância: que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Consº. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (E.T.A.F.). aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o S.T.A. mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o E.T.A.F. optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o S.T.A.: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressasse desse recurso, e recorrer directamente para o S.T.A., não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Processual Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Consº. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do C.P.C. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso

per saltum para o S.T.A., quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de E.T.A.F. aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso interposto da decisão de um Tribunal Tributário de 1ª instância, se não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito: por força do artº 32º, nº 1, al. b) do E.T.A.F..*
- 2 — *Discutindo-se questão de facto no recurso, é competente para o seu conhecimento o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos do artº 41º, nº 1, alínea a), do E.T.A.F.*

Recurso n.º 20 477, em que são recorrente Sociedade de Fabricantes, Lda e recorrida Fazenda Pública. Relator, o Exmº Consº Dr. Abílio Madeira Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Sociedade de Fabricantes, Lda, identificada nos autos, com sede em Tortosendo, inconformada com a sentença de 13.11.95 do Tribunal Tributário de 1ª instância de Castelo Branco que julgou improcedente a oposição à execução fiscal, referente à cobrança coerciva de multas, e coimas fiscais, recorre directamente para este S.T.A. em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

1 - As profundas alterações introduzidas ao artº 264º maxime nº 4 pelo Dec.-Lei nº 132/93, de 23 de Abril, com entrada em vigor em 23 de Julho de 1993 são de aplicação imediata;

2 - As alterações introduzidas na redacção do artº 264º do C.P.T. são de natureza formal e a isso não obsta o facto de o C.P.T. ser uma lei adjetiva;

3 - O processo de recuperação da ora recorrente concluiu-se em 1 de Março de 1994;

4 - O processo de recuperação não cessou por não ter transitado em julgado;

5 - O crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação;

6 - O facto de o Estado não ter dado a sua adesão ao acordo é irrelevante pois a redacção primitiva do artº 264º, nº 4, já não é aplicável ao caso sub iudice;

7 - Enquanto não cessar o processo de recuperação a Fazenda nacional não pode alhear-se deste executando à margem os seus créditos;

8 - A nova redacção do artº 264º, nº 4, do C.P.T. é de aplicação imediata por melhor contemplar os interesses económicos em jogo e por estar de acordo com a ratio legis do preâmbulo do Dec.-Lei 132/93;

9 - Enquanto não cessar o processo de recuperação a Fazenda nacional não poderá executar os seus créditos anteriores e posteriores por a isso obstar a actual redacção do artº 264º, nº 4, do C.P.T.;

10 - Caso se entenda que as alterações de redacção ao artº 264º, nº 4, do C.P.T. constituem uma inovação processual, tal também é de aplicação imediata;

11 - E sendo de aplicação imediata tal significa que no caso sub iudice enquanto mantiver pendente o processo de recuperação da ora recorrente os processos fiscais de créditos anteriores e contemporâneos não poderão ser devolvidos para serem accionados;

12 - A nova redacção do artº 264º do C.P.T. não manteve o nº 6 da redacção primitiva, sendo as alterações introduzidas pelo Dec.-Lei nº 132/93 de aplicação imediata é irrelevante para o caso sub iudice o mencionado nº 6 entretanto revogado”.

Admitido o recurso, e sem contra-alegações subiram os autos a este S.T.A. onde o Exmº Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer, pronunciando-se pela incompetência hierárquica deste Tribunal uma vez que a recorrente na 5ª conclusão das suas alegações se não afronta o probatório estabelecido nos nºs. 1 e 2 da sentença recorrida constitui pelo menos afirmações de facto não estabelecido pelo Mmº juiz “a quo”, daí a conclusão de que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Ouidas as partes sobre esta questão de incompetência, ambas se pronunciaram: a Fazenda Pública admitindo a tese do Ministério Público, enquanto a recorrente sustenta que a questão é apenas de direito.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Logra prioridade de conhecimento a excepção de incompetência visto a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria, nos termos dos artºs. 3º da L.P.T.A. e 660º do C.P.C. “ex vi” do artº 2º do C.P.T..

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo M. Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo tribunal em qualquer estado do processo, enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (artºs. 101º e 102º do C.P.C. e 45º, nº 2, do C.P.T.).

Há que analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico, apoiado nos disposto nos artºs. 684º, nº 3 e 690º, nº 3 do C.P.C. “ex vi” do artº 169º do C.P.T., com vista a determinar se a recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida, caso em que seria competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância porque dispõe de poderes de

cognição para matéria de facto e de direito, nos termos do artº 39º do E.T.A.F. ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz exclusivamente a matéria de direito, situação em que já seria competente este S.T.A., em razão da hierarquia face ao disposto no artº 32º, nº 1, al. b), do mesmo E.T.A.F..

Como decorre das conclusões, a recorrente afirma que o crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação que sendo uma assunção fáctica tem em vista dele extrair efeitos jurídicos sendo certo que tal matéria não tendo sido levada ao probatório como este conflitua.

Temos assim, no objecto do recurso matéria inserida no quadro factual que não se confunde com a mera interpretação das normas jurídicas aplicáveis a espécie vertente, que exige actividade averiguação e promissiva acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos.

Actividade que exigindo análise dos elementos probatórios em causa escapa à competência da Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. que, no caso, em obediência ao disposto no artº 21º, nº 4, do E.T.A.F., funcionando como tribunal de revista, apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância.

Do exposto é forçoso concluir que, não estando em causa exclusivamente matéria de direito, não dispõe este S.T.A. de competência absoluta em razão da hierarquia para do presente recurso conhecer, sendo competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos das disposições conjugadas dos arts. 21º, nº 4, 32º, nº 1, al. b) e 41º, nº 1, alínea a) do E.T.A.F. aprovado pelo Dec.-Lei nº 129/84, de 27.4, em consonância aliás com o preceituado no artº 167º do C.P.T..

Procede, pois, a suscitada questão prévia de incompetência deste S.T.A., o que obsta ao conhecimento do recurso.

Termos em que se acorda em julgar incompetente, em razão da hierarquia, o Supremo Tribunal Administrativo para conhecer do recurso cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Domingos Brandão de Pinho — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o Tribunal de Relação (artºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (artºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto: o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito

restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o artº 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nova lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas de 2ª instância: que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Consº. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a

no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (E.T.A.F.), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o S.T.A. mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o E.T.A.F. optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o S.T.A.: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o S.T.A., não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Processual Civil, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Consº. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do C.P.C. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceitado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª Instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o S.T.A., quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub judicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de E.T.A.F. aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª instância, a Secção de Contencioso Tri-*

butário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece nos recursos – recursos per saltum – matéria de direito.

2 — *Se o recurso versar matéria de direito e matéria de facto, aquela Secção de Contencioso Tributário é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso sendo competente para conhecer desse recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância.*

Recurso nº. 20.482, em que é Recorrente Sociedade de Fabricantes, Lda e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Sociedade de Fabricantes, Lda, cf 500258007, com sede na freguesia de Tortosendo, concelho da Covilhã, veio deduzir oposição à execução fiscal nº 3808.93/101045.0, para cobrança coerciva do IVA do montante de 1.920.537\$ referente ao ano de 1993, com o fundamento de ter sido instaurado um processo especial de recuperação de empresas a correr no Tribunal Judicial da Covilhã sob o nº 206/92.

O representante da Fazenda Pública não contestou a matéria da oposição.

O Ex.mo Procurador da República é de parecer que a oposição deve ser julgada improcedente.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Castelo Branco julgou a oposição improcedente por o Estado não ter aderido ao acordo de credores, pelo que a execução fiscal devia prosseguir.

A oponente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. As profundas alterações introduzidas no artº 264, maxime nº 4, pelo DL 132/93, de 23.4, com entrada em vigor em 23.6.93, são de aplicação imediata.

2. As alterações introduzidas na redacção do artº 264 do CPT são de natureza formal e substancial e a isso não obsta o facto de o CPT ser uma lei adjectiva.

3. O processo de recuperação da ora recorrente “concluiu-se” em 1.3.94.

4. O processo de recuperação não cessou por não ter transitado em julgado.

5. O crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação.

6. O facto de o Estado não ter dado a sua adesão ao acordo é irrelevante por a redacção primitiva do artº 264, nº 4, já não ser aplicável ao caso sub judice.

7. Enquanto não cessar o processo de recuperação, a Fazenda Nacional não pode alhear-se deste, executando à margem os seus créditos.

8. A nova redacção do artº 264, nº 4, do CPT é de aplicação imediata por melhor contemplar os interesses económicos em jogo e por estar de acordo com a ratio legis do preâmbulo do DL 132/93.

9. Enquanto não cessar o processo de recuperação, a Fazenda Nacional não poderá executar os seus créditos anteriores e posteriores, por isso, obstar a actual redacção do artº 264, nº 4, do CPT.

10. Caso se entenda que as alterações da redacção do artº 264, nº 4, do CPT constituem uma inovação processual tal também é de aplicação imediata.

11. E sendo de aplicação imediata tal significa que no caso sub iudice enquanto estiver pendente o processo de recuperação da ora recorrente os processos fiscais de créditos anteriores e contemporâneos não poderão ser devolvidos para serem accionados.

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que este Supremo Tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso por ele não versar exclusivamente matéria de direito por nas alegações e respectivas conclusões a R sustenta que o crédito fiscal exequendo é anterior à instauração do processo de recuperação – conclusão 5ª – e na sentença recorrida não é dado como provado que tal afirmação corresponda à realidade (arts. 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), e 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A questão da incompetência do Tribunal suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público é de interesse e ordem pública e o seu conhecimento – oficioso – precede o de qualquer outra matéria (arts. 3 da LPTA, 45, nº 2, do CPT e 102, nº 1, do CPC).

Analisando as conclusões das alegações – e são estas que delimitam o objecto do recurso (artº 684, nº 3, do CPC) – apresentadas pela R apura-se que esta alegou que “o crédito fiscal executado é anterior à instauração do processo de recuperação” – conclusão 5ª.

Por seu lado, na sentença recorrida não é dado como provado que tal afirmação corresponda à realidade.

Portanto, o que está em causa é uma questão de prova – saber se o crédito fiscal exequendo é ou não anterior à instauração do processo de recuperação, como alega a recorrente.

Resulta de tudo isto que há matéria de facto a apreciar o que revela que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Esta circunstância tem como efeito tornar esta Secção de Contencioso Tributário como incompetente em razão da hierarquia, por nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância – recursos per saltum apenas conhecer matéria de direito (arts. 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT).

2. Em face do exposto, é procedente a questão de incompetência suscitada pelo representante do Ministério Público pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 47, nº 3, do CPT).

Nestes termos, acordam em declarar incompetente esta Secção de Contencioso Tributário em razão da hierarquia, declarando competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância (arts. 4, nº 1, da LPTA e 47, nºs 2 e 3, do CPT).

São devidas custas pela Recorrente fixando-se a taxa de justiça em vinte (20.000\$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. – Francisco Rodrigues Pardal (Relator) – Domingos Brandão de Pinho – Abílio Madeira Bordalo. – Foi presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional — Acórdão do T.T. 2ª Instância — Recurso restrito a matéria de direito.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Interposto recurso para o S.T.A. dum acórdão do T. T. 2ª Instância proferido em processo inicialmente julgado por um Tribunal Tributário de 1ª Instância o STA apenas conhece de direito, nos termos do artº 21º, nº 4, do ETAF;

II — Assim, se nesse recurso o recorrente apenas questiona matéria de facto o mesmo está inevitavelmente votado ao insucesso.

Recurso nº 20.542. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: José Manuel Quintela Fonseca; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. JOSÉ MANUEL QUINTELA FONSECA, identificado nos autos, veio opôr-se a uma execução fiscal que contra si reverteu. A Mª Juiz do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou a oposição procedente.

Informado com esta decisão o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para o T.T. de 2ª Instância, o qual negou provimento ao recurso.

De novo informado com esta decisão, o REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

“1º. A responsabilidade subsidiária está estruturada nos princípios da responsabilidade civil, e baseia-se na presunção de culpa funcional dos titulares dos seus órgãos, que não efectuaram o pagamento dos impostos que se mostraram devidos pela executada originária.

2º. O oponente foi nomeado gerente em 14 de Outubro de 1986, pela escritura de cessão de quotas (conf. fls. 9 e seguintes dos autos).

3º. Cabia ao oponente, ilidir a presunção de que não teve culpa pelo delapidamento do património da execução, no entanto, nada provou,

Logo,

é responsável pelo pagamento das referidas dívidas fiscais.

4º. Em face do exposto, é de concluir que o oponente é parte legítima, logo responsável pelas dívidas ao Estado.

5º. Violou assim o douto acórdão de que ora se recorre, o disposto no artigo 16º. do C.P.C.I., 13º. e 239º. ambos do C.P.T.”

Contra-alegou o oponente sustentando que se deve negar provimento ao recurso.

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu parecer, defendendo que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Está assente a seguinte matéria de facto:

“1º) Corre seus termos na Repartição de Finanças do 11º Bairro Fiscal de Lisboa uma execução fiscal contra Habitobra — Sociedade

de Construções Civas, Ld^a., sob o n.º 100080.2/92, com apensos, pelas dívidas daquela sociedade a seguir referenciadas:

- IVA de 1986 de 155.109.233\$00;
- IVA de 1987, 1988, 1989, no montante de global de 384.980.034\$00;
- Contribuição Industrial, grupo A, de 1986, 1987 e 1988, no montante global de 23.954.141\$00;
- Quotizações ao CRSS de Faro, no montante de 15.259.040\$00.
- Quotizações ao CRSS de Castelo Branco no montante de 221.898\$00 (informação de fls. 30 dos autos).

2º) Por despacho de 10.03.93 foi ordenada a reversão da execução contra José Manuel Quintela da Fonseca, que foi citado para a execução em 26.04.1993 (informação de fls. 32 e doc. de fls. 35 verso).

3º) O oponente adquiriu uma quota, na sociedade Habitobra de 1.400.00\$00 por escritura pública de 14.10.1986, data a partir da qual foi nomeado gerente da Habitobra, conjuntamente com Maria Fernanda da Silva Pereira (docs. de fls. 9 a 15 e de fls. 22 a fls. 27), sendo eles a partir daquela data os únicos sócios da sociedade (mesmo documento a fls. 13).

4º) A data da escritura, (14.10.1986) foi apresentada certidão pelo Centro Regional de Segurança Social de Lisboa da qual constava que a 13.8.84 a sociedade Habitobra tinha um débito de 2.282.283\$00 para com a referida Segurança Social (documento de cessão de quotas a fls. 14 dos autos).

5º) Em 23.04.87 foi efectuado na Conservatória do registo Comercial de Lisboa, averbamento provisório por dívidas, relativo à renúncia à gerência da Habitobra por parte do José Manuel Quintela da Fonseca, desde 21 de Outubro de 1986 (documento dos autos a fls. 27).

6º) No D.R. III Série n.º 108 de 12.5.1987 foi publicada a Acta n.º 7, relativa à Habitobra — Sociedade de Construções Civas, Ld^a, da qual constava que em 3 de Novembro de 1986, haver sido aprovada por unanimidade a renúncia à gerência por parte de José Manuel Quintela da Fonseca (documento a fls. 17 dos autos).

7º) Em 2.12.1987 José Manuel Quintela da Fonseca e sua mulher cederam a Maria Fernanda da Silva Pereira a sua quota na Habitobra pelo preço de 1.400.000\$00, tendo ficado expesso na mesma escritura que o José Manuel Quintela da Fonseca renunciara à gerência (documento de fls. 19 a fls. 21).

8º) O José Manuel Quintela da Fonseca foi alertado, pouco depois de ter adquirido a quota na Habitobra, por Fernando Machado, que a referida sociedade não estaria nas melhores condições económicas e financeiras (depoimento de fls. 46 verso).

9º) Poucos dias após a aquisição da quota o José Manuel Quintela da Fonseca apercebeu-se que havia atrasos na execução das obras pela sociedade e penhoras do equipamento (depoimento de fls. 46).

10º) O José Manuel Quintela da Fonseca não chegou a praticar actos de gestão de empresa, designadamente assinaturas de documentos (depoimentos de fls. 46 e fls. 46 verso)."

3. Como resulta do acórdão recorrido o oponente não exerceu de facto funções de gerente.

Daí que o recurso tenha procedido.

Diversa é a perspectiva do recorrente (representante da Fazenda Pública).

Segundo ele, o oponente não ilidiu a presunção de culpa que lhe é atribuída pela delapidação do património da sociedade originária

executada. Daqui decorre implicitamente que o oponente exerceu de facto funções de gerente. Pois, se as não tivesse exercido, é óbvio que não seria responsável subsidiário.

O que está em causa é assim matéria de facto levada ao probatório. Será que este Supremo Tribunal poderá sindicat tal matéria? Não pode.

Na verdade, o Supremo Tribunal Administrativo, pela sua Secção de Contencioso Tributário, "apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros", nos termos do art.º 21º, n.º 4, do ETAF.

Com a excepção prevista no art.º 722º, n.º 2, do C.P.Civil, ou seja, quando haja "ofensa duma disposição expressa da lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou que fixe a força de determinado meio de prova".

Tal situação não ocorre na hipótese trazida à apreciação deste Supremo Tribunal, nem vem aliás alegada pelo recorrente.

A pretensão deste não pode assim obter acolhimento.

4. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Lúcio Barbosa (Relator) — Vítor Meira — Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Recursos jurisdicionais — tramitação.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Os recursos interpostos de decisões de natureza jurisdicional, no amplo domínio do processo executivo fiscal, onde se inclui a oposição à execução, devem seguir esta tramitação:

- a) *a do art.º 356º do CPT, se respeitarem a decisões jurisdicionais sobre o "recurso judicial" interposto das "decisões da administração fiscal" (cfr. art.º 355º) e assim - interposição do recurso por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação;*
- b) *a do art.º 171º, subsidiariamente aplicável por força do art.º 357º, em todos os restantes casos, podendo então o recorrente optar por uma das duas vias que lhe são legalmente facultadas e 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, ou

- *interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal “ad quem”.*

II — *De modo que, figurando a hipótese dos autos entre esses casos e tendo o recorrente optado pela última das referidas vias, o recurso deve prosseguir seus regulares termos.*

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

Dr. António José de Sousa Magalhães, devidamente identificado nos autos, dirigiu ao Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto uma petição de oposição à execução fiscal, contra si pendente na Repartição de Finanças do 3º Bairro Fiscal do Porto, para cobrança coerciva da quantia de 33.219\$00, proveniente de IVA do 3º trimestre de 1992.

Por sentença de 1 de Novembro de 1994, a oposição foi julgada improcedente.

Não se conformando com o julgado, o oponente interpôs recurso, de tal sentença, para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, declarando logo, no respectivo requerimento de interposição, “a sua intenção de alegar no Tribunal de Recurso, nos termos dos artigos 171º e seguintes do C.P.Tributário”.

Porém, por despacho de 16 de Dezembro de 1994, proferido a fls. 28, o Meritíssimo Juiz do Tribunal “a quo” julgou deserto o recurso, no entendimento de que, “tendo o recorrente apresentado o seu requerimento de interposição de recurso para a 2ª Instância, sem ter logo apresentado as respectivas alegações de recurso, se impõe julgar, desde já, deserto o recurso por falta de alegações, em harmonia com o disposto no artº 292º do C.P.C.”.

O oponente-recorrente não aceitou esta decisão e daí ter interposto novo recurso, igualmente para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, apresentando logo, “à cautela”, as suas alegações, encerradas com o quadro conclusivo que segue:

“1º O processo de oposição fiscal tem uma natureza jurídica diferente do processo executivo propriamente dito;

2º Por isso, segue os termos do processo de impugnação após o despacho liminar;

3º Os recursos interpostos no processo de oposição seguem a tramitação dos artºs 167º e seguintes do C.P.Tributário;

4º Não se lhes aplica o artº 356º do mesmo diploma;

5º O despacho recorrido violou todas as disposições citadas nas alegações e nestas conclusões ...”.

Não houve contra-alegação.

Admitido o recurso e subindo o processo ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, foi aí lavrado acórdão, que constitui fls. 46 a 47, onde se declarou esse Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso e competente, para a sua apreciação, a Secção de Contencioso Tributário do STA.

Mediante requerimento do Recorrente, foram os autos remetidos a esta Secção e, aqui, o Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, no sentido do provimento do recurso.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

A questão que agora importa resolver respeita a saber se, em processo de oposição à execução fiscal, interposto recurso jurisdicional para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, as respectivas alegações devem ser apresentadas com o requerimento de interposição do recurso, sob pena de deserção deste.

Vejam os.

O problema equacionado, se bem que tenha sido já, em casos análogos, objecto de apreciação por banda deste Supremo Tribunal, não recebeu ainda um tratamento pacífico e uniforme (cfr., por todos, Ac. de 15-02-95, in Rec. nº 16374).

Todavia, e pese embora o brilho das diferentes teses apresentadas para a resolução do problema, entendemos que — salvo o devido respeito pela opinião contrária — será de adoptar a orientação que segue.

Como logo resulta da sistematização do Código de Processo Tributário (CPT), a matéria de recursos de actos jurisdicionais é ali tratada por forma autónoma e tripartida, consoante a espécie do respectivo processo, pelo que temos, para o processo de impugnação, os artºs 167º e segs., para o processo de contra-ordenação, os artºs 223º e segs., e, para o processo de execução fiscal, os artºs 356º e 357º.

E a este último domínio pertence, obviamente, a oposição à execução, porquanto, embora surja com a fisionomia duma acção, através da apresentação duma petição inicial, funciona, na verdade, como contestação, visando impugnar a própria execução fiscal (Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, “Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado”, pag. 533).

Sendo essa, aliás, a sua localização sistemática (cfr. artº 285º, inserido na Secção V — Da posição, Capítulo II — Do processo, Título V — Do processo de execução fiscal, do Código).

Ora, se é certo que, nos termos do artº 293º, nº 1, do CPT (correspondente ao artº 183º do CPCI), 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 atinente a “produção de provas, alegações e sentença”, como logo decorre da epígrafe daquele mesmo artigo.

Por isso, no âmbito do processo de execução fiscal — onde, como se viu, cabe a oposição —, o regime de recursos jurisdicionais é regulado na Secção X, que trata precisamente “dos recursos” interpostos de decisões proferidas naquele âmbito.

Tal Secção compreende três Subsecções, a I, integrada pelo artº 355º, sobre “recursos das decisões da administração fiscal”, a II, preenchida pelo artº 356º, sobre “recursos de actos jurisdicionais” e a III, constituída pelo artº 357º, com “disposições comuns” sobre “direito subsidiário”.

Considerando a inserção, o teor e o desenvolvimento lógico de todos os referenciados preceitos estamos em crer que a tramitação dos “recursos das decisões de natureza jurisdicional” regulada no dito artº 356º, respeita apenas aos “recursos de actos jurisdicionais” (cfr. epígrafe do mesmo preceito) ocorridos na sequência dos “recursos das decisões da administração fiscal”, de que se ocupa o artº 355º, dispositivo imediatamente anterior àquele.

De resto, só assim se compreenderá o comando do nº 2 do falado artº 356º, segundo o qual “os recursos terão efeito devolutivo”, sabido como é que têm efeito suspensivo recursos interpostos de certas de-

cisões proferidas no âmbito do processo de execução (cfr., por exemplo, o recurso da sentença de graduação dos créditos — artº 338º do CPT — e o da decisão sobre anulação da venda).

Por conseguinte, e como já dissemos, propendemos a considerar que os recursos contemplados no artº 356º serão apenas os que respeitem a decisões jurisdicionais sobre o “recurso judicial” interposto das “decisões da administração fiscal”, nos termos do artº 355º.

Todos os outros, reportados embora a decisões de natureza jurisdicional no âmbito do processo executivo (onde cabe, como já foi salientado, a “oposição”) e independentemente do tribunal “ad quem” (Supremo Tribunal Administrativo ou Tribunal Tributário de 2ª Instância), serão regidos, subsidiariamente, por força do artº 357º, pelos preceitos dos artºs 167º a 179º, que, incluídos no Título III do Código, referente ao processo judicial tributário, tratam dos recursos dos respectivos actos jurisdicionais.

E daí que, em tais casos, o recorrente possa optar por uma das duas vias facultadas pelo artº 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; ou

— interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal “ad quem”.

De modo que, figurando a hipótese ora em apreço entre esses casos e tendo o Recorrente optado pela última daquelas vias, o recurso em causa merecia prosseguir seus regulares termos.

Consequentemente, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, para, na 1ª Instância, ser substituído por outro, em conformidade com o agora decidido.

Sem custas.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Contribuição autárquica. Isenção. Caixas de Crédito Agrícola Mútuo. Natureza. Pessoas colectivas de utilidade pública.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A partir do Dec.-Lei nº 24/91, de 11 Jan., que veio dotar as Caixas de Crédito Agrícola Mútuo de um novo regime jurídico, consentindo-lhe a “prática dos demais actos inerentes à actividade financeira” - cfr. artºs. 1º e 27º e segs. -, tais entidades deixaram de ser, ipso jure, pessoas colectivas de utilidade pública, como o eram face ao artº 1º - 2 do Dec.-Lei nº 231/82, de 17.6.*

2 — *Aquele primeiro diploma legal é de aplicação imediata, mesmo às Caixas constituídas anteriormente à sua en-*

trada em vigor, substituindo-se aquele reconhecimento normativo por um reconhecimento por concessão, caso a caso.

3 — *Não gozando, assim, aqueles entes, da isenção de contribuição autárquica referida no artº 50º, nº 1, al. e), do Estatuto dos Benefícios Fiscais, a menos que venham a obter este último reconhecimento.*

Recurso nº 20.587, em que são recorrente F.E.N.A.C.A.M. — Federação Nacional das Caixas de Crédito Agrícola Mútuo, F.C.R.L. e recorrido Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Fenacam — Federação Nacional das Caixas de Crédito Agrícola Mútuo, C.R.L., do acórdão do T. T. 2ª Instância, proferido em 4 Abr. 95, que negou provimento ao recurso contencioso por aquela deduzido contra o despacho do Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos, de 3 Fev. 93, que lhe indeferiu o pedido de isenção de contribuição autárquica.

Fundamentou-se a decisão recorrida, em que a isenção em causa não se encontra coberta por acto vinculativo da Administração, nos termos do artº 19º do C.P.T. e, por outro lado, não tem acolhimento no artº 50º, nº 1, al. c), do E.B.F., uma vez que a recorrente perdeu o estatuto de pessoa colectiva de utilidade pública, após a publicação do Dec.-Lei nº 24/91 e, em consequência, a pretendida isenção, “isto porque, aos estados pessoais e seu conteúdo, aos regimes jurídicos gerais das pessoas e aos estatutos que se prolonguem no tempo (v. Esteves de Oliveira, Dir. Ad. p. 189) é aplicável a lei nova”.

A recorrente formula as seguintes conclusões:

“ ... - adquiriu a natureza jurídica de pessoa colectiva de utilidade pública, por força da entrada em vigor do nº 2 do artº 1º do regime jurídico aprovado pelo D.L. nº 231/82, de 17 de Junho;

- Através do D.L. nº 231/82, de 17 de Junho, o legislador quis subtrair as caixas agrícolas ao regime geral de reconhecimento da natureza das pessoas colectivas, consagrado no D.L. nº 460/77, de 7 de Novembro;

- O regime jurídico das caixas de crédito agrícola mútuo, aprovado pelo D.L. nº 24/91, de 11 de Janeiro, e alterado pelo D.L. nº 230/95, de 12 de Setembro, não importa a alteração da natureza jurídica das caixas agrícolas, pois:

a) - o objecto das caixas agrícolas é sensivelmente o mesmo, quer o aprovado no âmbito do D.L. nº 231/82, quer o aprovado no âmbito do D.L. nº 24/91;

b) - a capacidade de exercício das caixas agrícolas continua a ser consagrada nos seus estatutos e no Regime Jurídico do Crédito Agrícola Mútuo, sendo muito mais restrita que a das restantes instituições de crédito - artigos 27º e 28º do D.L. nº 24/91 e artº 4º, nºs. 1 e 3 do D.L. nº 298/92, de 11 de Dezembro, que aprovou o Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras;

c) - em parte alguma do regime jurídico das caixas de crédito agrícola mútuo, aprovado pelo D.L. 24/91, se declara a perda da natureza de pessoas colectivas de utilidade pública das caixas agrícolas cons-

tituídas antes da data de entrada em vigor do D.L. nº 24/91, pelo que, contrariamente ao alegado no acórdão recorrido, a lei nova nada dispõe quanto a esta matéria.

- Querer aplicar o novo regime jurídico, aprovado pelo D.L. nº 24/91, de 11 de Janeiro, às caixas agrícolas já constituídas à data da sua entrada em vigor, como quer o acórdão recorrido, importa a violação do artº 12º do Código Civil.

- Por outro lado, o legislador, ao atribuir, através do nº 2 do artº 1º do D.L. nº 231/82, de 17 de Junho, a natureza de pessoas colectivas de utilidade pública às caixas agrícolas, praticou um acto administrativo geral.

- Tal acto administrativo mantém-se até ser revogado nos termos do artº 13º do D.L. nº 460/77, de 7 de Novembro, o que, até à presente data, não aconteceu.

Nestes termos ... deve decidir-se pela procedência do presente recurso e pela revogação da decisão recorrida, por violação:

1) - do artigo 12º do Código Civil.

2) - do artigo 13º do D.L. nº 460/77, de 7 de Novembro”.

E contra-alegou a autoridade recorrida, pugnano pelo acerto da decisão.

O Exmº magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

“A questão posta no recurso - se com a entrada em vigor do D.L. nº 24/91, de 11 de Janeiro, as caixas de crédito agrícola mútuo existentes perderam ou não o estatuto de pessoas colectivas de utilidade pública, que lhe tinha sido atribuído pelo D.L. nº 231/82, de 17 de Junho - já foi tratada no ac. de 24.5.90, tirado no procº. nº 18.900, onde se decidiu pela perda.

Pela sua bondade, a jurisprudência firmada nesse aresto - para cuja fundamentação remeto, - “brevitatis causa” - é de manter e seguir.

Como, no acórdão recorrido, se julgou em conformidade com aquela jurisprudência, é de confirmá-lo, assim se negando provimento ao recurso”.

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

Em sede factual, mostra-se apurado que:

“1 - A recorrente - Fenacam - Federação Nacional das Caixas de Crédito Agrícola Mútuo, foi constituída em 29.11.78, sob a forma de sociedade cooperativa;

2 - Tem por objecto a promoção do desenvolvimento e aperfeiçoamento do crédito agrícola mútuo;

3 - Em 17.6.92, ao abrigo do artº 50º, nº 4 do E.B.F., requereu, ao Director-Geral das Contribuições e Impostos, o reconhecimento da isenção da contribuição autárquica relativa a prédios de que é proprietária, os quais estavam afectos e se destinavam à realização dos seus fins estatutários;

4 - Através do ofício nº 733 e 734 de 8.2.93, a D.G.C.I. notificou a recorrente de que o pedido havia sido indeferido por despacho de 3.2.93, do Subdirector-Geral das Contribuições e Impostos, proferido em subdelegação, porquanto, tendo sido revogado o D.L. nº 231/82 pelo D.L. 24/91, e não contemplando o artº 50º do E.B.F. qualquer isenção relativa às Caixas Agrícolas, tal pedido carecia de enquadramento legal;

5 - O Presidente da Caixa Central de Crédito Agrícola Mútuo, através do ofício de 14/Maio/91, dirigido ao Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, depois de lhe dar conta que alguns serviços da Administração Fiscal vinham entendendo encontrarem-se revo-

gadas as normas que concediam isenções fiscais às caixas agrícolas e convicto de que esse entendimento não resultou das regras técnicas, legais e constitucionais aplicáveis à interpretação das leis, solicitava-lhe que o não sufragasse e transmitisse aos serviços instruções no sentido da manutenção dos benefícios de que aquelas instituições vinham gozando;

6 - Por despacho de 2.3.92, o secretário de Estado Adjunto da Secretária de Estado Adjunta e do Orçamento sancionou o entendimento segundo o qual as caixas de Crédito Agrícola Mútuo poderiam beneficiar, para além do mais, de isenção de contribuição autárquica, desde que preenchido o formalismo estabelecido nos nºs. 4 a 6 do artº 50 do E.B.F.”.

Vejam, pois:

A questão dos autos é, desde logo, a de saber se, com a publicação do Dec.-Lei nº 24/91, de 11 Jan. 91, as caixas de crédito agrícola mútuo em geral e a recorrida em particular, perdeu o estatuto de pessoas colectivas de utilidade pública.

Na verdade, é esta qualidade que lhe proporcionaria a pretendida isenção de contribuição autárquica, nos termos do artº 50º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

O regime jurídico das pessoas colectivas de mera utilidade pública, em geral, encontra-se vazado no Dec.-Lei nº 460/74, de 7 Nov..

E, quanto ao crédito agrícola mútuo, como das respectivas cooperativas, vigorava o Dec.-Lei nº 231/82, de 17Jun., que, nos termos do seu artº 1º, nº 2, as considerava expressamente como pessoas colectivas de utilidade pública.

Este diploma foi precisamente revogado pelo Dec.-Lei nº 24/91 - artº 10º, nº 2 - que veio dotar as caixas agrícolas de um novo regime jurídico, justificado “pela necessidade de reflectir legislativamente as transformações que o crédito agrícola mútuo atravessou nos últimos anos e de o adaptar às orientações do direito comunitário - cfr. o respectivo preâmbulo.

Para o que, continuando embora as caixas a ser consideradas como “instituições especiais de crédito, sob a forma de cooperativa”, e tendo como objecto, “o exercício de funções de crédito agrícola em favor dos seus associados”, este foi, todavia, significativamente alargado por modo a consentir - e autonomamente que não como mero reflexo daquela sua primeira finalidade - “a prática dos demais actos inerentes à actividade bancária” - cfr. os seus artºs. 1º e 27º.

E, a nosso ver, tanto as disposições do Dec.-Lei nº 231/82, como do Dec.-Lei nº 24/91, constituem verdadeiras e próprias normas jurídicas, nomeadamente a do artº 1º, nº 2 daquele primeiro diploma legal que não meros actos administrativos gerais.

Na verdade, detem as características da generalidade e abstracção, isto é, por um lado aplica-se a uma generalidade ou universalidade de destinatários, sem qualquer individualização e, por outro, abrange situações jurídicas definidas também conceitualmente ou por categorias.

Ou seja: é susceptível de aplicação por inúmeras e variadas vezes e a um número indeterminado tanto de situações como de pessoas ou entidades. Por outras palavras: não se esgota num único acto de aplicação.

Basta, para o efeito atentar em que o Dec.-Lei nº 231/82 se aplica a todas as pessoas colectivas de utilidade pública, do tipo em causa, que se viessem a constituir - e que, em consequência, não era possível determinar ou individualizar concretamente.

E, quanto ao Dec.-Lei nº 24/91, que o revogou, desde logo seria estranho que, tendo a mesma susceptibilidade de aplicação quanto ao futuro, tratando-se, pois, de normas jurídicas, ao mesmo tempo constituíssem actos administrativos quanto às entidades pré-existentes.

O paradoxo é evidente.

De notar, ainda, que as caixas pré-existentes se poderiam (deveriam) adaptar à nova legislação pelo que, nesse ponto, estariam também em causa normas jurídicas.

Aliás, modernamente, o elemento verdadeiramente caracterizador da norma jurídica não é uma “vigência sucessiva” mas, antes, o seu carácter de “regra de conduta” ou de “critério de decisão” - pense-se nomeadamente nas chamadas leis medida.

O problema é, assim, de sucessão de leis no tempo, cujo princípio geral está estabelecido no artº 12º do Código Civil, nos termos do qual:

“1 - A lei só dispõe para o futuro; ainda que lhe seja atribuída eficácia retroactiva, presume-se que ficam ressalvados os efeitos já produzidos pelos factos que a lei se destina a regular.

2 - Quando a lei dispõe sobre as condições de validade substancial ou formal de quaisquer factos ou sobre os seus efeitos, entende-se, em caso de dúvida, que só visa os factos novos, mas, quando dispuser directamente sobre o conteúdo de certas relações jurídicas, abstraindo dos factos que lhes deram origem, entender-se-à que a lei abrange as próprias relações já constituídas, que subsistem à data da sua entrada em vigor”.

Ora, como já acima se fez singela referência, o crédito agrícola mútuo vinha sendo disciplinado por um quadro normativo que remontava já a 1911 - cfr., posteriormente, a lei nº 215, de 30 Jun. 914 e diplomas complementares, e, sobretudo, o decreto nº 11.797, de 25 Jun. 26 mas foi o Dec.-Lei nº 231/82, de 17.6, já em pleno alvor do renascimento do sector cooperativo, operado pela Constituição de 1976, que veio a estabelecer, em moldes modernizados, o novo regime jurídico do crédito agrícola mútuo e das cooperativas de crédito agrícola.

Logo o artº 1º, nº 1, do regime respectivo, anexo aquele diploma, qualificava tais caixas como institutos especiais de crédito, sob a forma cooperativa, tendo como objecto o exercício de funções de crédito agrícola em favor dos seus associados e a prática dos demais actos inerentes à actividade bancária, desde que instrumentais em relação àquelas funções.

Pelo que o seu nº 2 expressamente as considerava “pessoas colectivas de utilidade pública” que, como se sabe - cfr. Dec.-Lei nº 160/77, de 7 Nov. -, prosseguem fins não lucrativos e de interesse geral (nacional ou local) cooperando, pois, com a Administração Pública no desempenho da sua actividade.

Justificando-se por isso, no critério legal, um reconhecimento de tipo normativo, ipso jure, e não por concessão, como aquele diploma estabelecia, em geral.

O Dec.-Lei nº 24/91, de 11 Jan., veio, porém, alterar profundamente tal estado de coisas, estabelecendo um novo regime jurídico daquele género de crédito e, em consequência, das ditas cooperativas, justificado, no respectivo preâmbulo, como se disse, “pela necessidade de reflectir legislativamente as transformações que o crédito agrícola mútuo atravessou nos últimos anos e de o adaptar às orientações do direito comunitário”.

Assim, o seu objecto passou a incluir - e de modo subordinante, que não apenas em termos de instrumentalidade à concessão de crédito agrícola dos seus associados -, a “prática dos demais actos inerentes à actividade bancária”, em termos semelhantes aos de qualquer outro banco, público ou privado - cfr. os arts. 1º e 3º do Dec.-Lei nº 298/92, de 30 Dez., que aprovou o Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras.

Daí que a par da revogação expressa daquele Dec.-Lei nº 231/82 - artº 10º do Dec.-Lei nº 24/91 - este não incluía qualquer preceito a reconhecer, normativa e expressamente, a qualidade de pessoas colectivas de utilidade pública às ditas Caixas que, assim, ficaram submetidas ao regime geral - reconhecimento por concessão.

Ora, a resenha exposta basta para concluir que o Dec.-Lei nº 24/91, como o seu antecedente, regula directamente o conteúdo das respectivas relações jurídicas, aproximando-se até o preceito em causa de uma norma estatutária - ou quase estatutária - que se prolonga no tempo -, na medida em que define a natureza jurídica do ente colectivo.

Cfr. Esteves de Oliveira, Direito Administrativo, pág 169.

Pelo que é de aplicação imediata, mesmo às pessoas colectivas pré-existentes.

Aliás, mesmo que se perfilhasse outra orientação, no sentido da respectiva aplicação só para futuro, como é de regra, é obvia, face ao exposto, a sua vocação retroactiva.

É que, no critério legal, o desempenho das novas funções - ao contrário do que anteriormente acontecia - são incompatíveis com o predito reconhecimento, por via meramente normativa, do estatuto de utilidade pública, o qual assim desaparece da ordem jurídica, para as ditas Caixas, o que tanto se justifica para os entes antigos como para os constituídos de novo.

Como escreve o Prof. Vaz Serra, in R.L.J. 110-272, “a regra suprema em matéria de aplicação das leis no tempo é a da interpretação da lei em questão, visto que, não tendo natureza constitucional o princípio da não-retroactividade das leis, defende da interpretação de cada uma delas a determinação de uma eficácia temporal, isto é, saber se a lei quer, ou não, abranger as situações jurídicas constituídas antes da sua entrada em vigor.

Ora, da interpretação e relacionamento dos preditos diplomas legais sucessivos, resulta incompatível, como se crê ter demonstrado, com o novo regime jurídico do crédito agrícola, a manutenção do estatuto de utilidade pública às caixas constituídas anteriormente ao Dec.-Lei nº 24/91.

Pelo que, face ao artº 50º, nº 1, al. e), do E.B.F., a recorrente não pode gozar da pretendida isenção de contribuição autárquica.

E note-se finalmente que, de qualquer modo, à mesma conclusão se chegaria se se entendesse estarem em causa, nos preditos termos, “actos administrativos gerais” - cfr. C.T.F. 378-342 -, como pretende a recorrente.

É que, a ser assim, o dito reconhecimento normativo, de utilidade pública, operado pelo Dec.-Lei nº 231/82, teria sido revogado por actos de idêntica natureza, através do Dec.-Lei nº 24/91, de 11 Jun..

Pelo que, à mingua do respectivo ataque contencioso, há muito estariam estes consolidados na ordem jurídica, como caso resolvido.

Nem, em contrário, se argumente com o disposto no artº 25º, nº 2, da L.P.T.A., nos termos do qual “o não exercício do direito de

recurso do acto contido em diploma legislativo ou regulamentar não obsta, porém, á impugnação contenciosa de actos de execução ou de aplicação daquele acto”.

Cfr. Artur Maurício e outros, Contencioso Administrativo, pág. 140.

É que o que ora está em causa, nos autos, é o indeferimento de pedido de isenção de contribuição autárquica, não qualquer acto, expresso ou tácito, de denegação do estatuto de utilidade pública da recorrente, o qual nem sequer é da competência do Director (ou Subdirector) Geral das contribuições e Impostos.

É, aliás, no sentido exposto a jurisprudência deste Tribunal: cfr. os Ac. de 24.5.91 rec. 18.900 e de 8.5.96 rec. 20.288.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o aresto recorrido.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 60.000\$00 e a procuradoria em 60 %.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — José Joaquim Almeida Lopes (vencido, pois continuo a entender, como o entendia na 2ª Instância, que o acto que, apesar de incluído num Decreto-Lei, decide conceder ou revogar o estatuto de utilidade pública para um universo de Caixas Agrícolas perfeitamente identificado, é um acto administrativo geral). — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Contribuição industrial. Correções à determinação da matéria colectável. Meio impugnatório da respectiva decisão administrativa. Competência do tribunal. Sindicabilidade contenciosa. Poderes de cognição do STA. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos do artº 26º do CCI, então em vigor, a DGCI podia efectuar correções à determinação da matéria colectável, considerando, dentro de um critério de razoabilidade, os custos imputados ao exercício.*
- 2 — *Mas essa decisão só pertencia à zona da chamada discricionariedade técnica da Administração quando estava em causa o critério na quantificação dos custos, escapando a essa zona o problema da qualificação de “custos”.*
- 3 — *Para efeitos da respectiva impugnabilidade, havia que distinguir, nas decisões a que aludia aquele artigo, entre: — as que envolviam “divergência com o critério do contribuinte” sobre o montante dos custos, caso em que delas cabia recurso hierárquico necessário para o Ministro das Finanças e, posteriormente, da de-*

cisão deste, recurso contencioso para o STA [artºs 138º/CCI, 268º, 4/CRP, e 32º, 1, c)/ETAF]; e — as que respeitavam a um mero problema de qualificação de custos, caso em que podiam ser questionadas na impugnação da liquidação (artº 136º/CCI).

- 4 — *No âmbito das relações tributárias podem surgir situações arredadas da fiscalização contenciosa, quer por ainda não consubstanciarem actos lesivos, quer por já se terem tomado “casos resolvidos”, bem como, no domínio do exercício do poder discricionário da Administração, ficam fora do controlo jurisdicional os juízos valorativos emitidos com base em técnicas específicas.*
- 5 — *O que não determinará a incompetência do tribunal, mas, e apenas, acarretará a ilegalidade da interposição do recurso-impugnação que vier a ter lugar ou a insusceptibilidade de discussão contenciosa de tais situações.*
- 6 — *O STA tem, no caso, os seus poderes de cognição limitados à matéria de direito (artº 21º, 4/ETAF), pelo que, sendo o acórdão do TT2ª 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 (artº 729º, nº 3, e 730º, nº 1, do CPC).*

Recurso nº 20.656. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: 3 K — Construções e Imobiliária, Lda.; Relator. Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 07 de Novembro de 1995, que, em recurso para ali interposto, manteve a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (3º Juízo - 1ª Secção), de 24 de Fevereiro de 1995, que, por sua vez, julgara totalmente procedente a impugnação judicial deduzida por “3K - Construções e Imobiliária, Lda”, com anterior denominação social “Luís Teixeira & Filhos, Lda”, contra a liquidação da contribuição industrial e imposto extraordinário sobre lucros, com respectivos juros compensatórios, dos anos de 1985, 1986, 1987 e 1988, nos valores de 66.608.225\$00, 48.014.310\$00, 116.260.556\$00 e 23.735.246\$00, e a do imposto complementar dos mesmos anos, nos valores de 5.526.092\$00, 4.675.568\$00, 13.398.185\$00 e 3.498.123\$00, bem como contra a fixação da matéria colectável da contribuição industrial dos anos de 1983 e 1984.

Na sua alegação, a Recorrente formula estas conclusões: “1º Em face do exame à escrita da recorrida “3K - Construções e Imobiliária, Lda”, foram feitas correções aos juros de suprimentos, nos termos do artigo 26º do CCI;

2º Foi dentro do critério de razoabilidade que o montante dos custos foi corrigido, por não se mostrarem indispensáveis para a manutenção da fonte produtora;

3º O critério que a A.F. usou para a determinação dos custos, nos termos do artigo 26º do CCI, faz parte da actividade discricionária da administração fiscal, logo, insusceptível de ser objecto de qualquer censura jurisdicional;

4º Em face do exposto, é de manter as correcções efectuadas pela administração fiscal, nos termos do artigo 26º do CCI;

5º Assim, o douto acórdão, de que ora se recorre, violou os artigos 1º, 2º, 26º, 54º e 115º, todos do Cod. da Cont. Industrial...”.

Contra-alegou a impugnante, defendendo o acerto da decisão recorrida.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, é de parecer que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

O aresto ora sob censura registou os factos que a sentença da 1ª instância dera como fixados e a saber:

«I — A impugnante dedica-se à actividade de construção civil, compra de imóveis para revenda, aluguer de prédios e hotelaria (esta actividade só iniciada no exercício de 1990) e, no período de 1983 a 1988 encontrava-se tributada pelo regime da Cont. Ind. Grupo A e enquadrada no regime normal de IVA com periodicidade trimestral desde o 2º trimestre de 1989.

II — De 24/10/90 e 12/11/90 foi efectuado pela A.F. exame à escrita da impugnante e, na sequência do mesmo, foi decidido corrigir a matéria colectável de Contribuição Industrial dos exercícios de 1985 a 1988 para os seguintes valores respectivamente:

84.966.276\$00; 64.540.911\$00; 189.583.155\$00 e 46.963.118\$00.

III — Na altura do exame à escrita dos livros de escrituração “Diário”, “Razão”, “Inventário e Balanços” foram considerados pela fiscalização como estando em conformidade com o estatuído na lei e arquivados e conservados em boa ordem e escriturados até 31/8/1990.

IV — Ainda na sequência do mesmo exame, foi corrigida a matéria colectável dos anos de 1983 a 1984 para os seguintes valores, respectivamente: 17.669.096\$00 e 5.924.023\$00 (este último negativo).

V — A ora impugnante havia procedido a apresentação das declarações mod. 2, no ano de 1985 a 1988, com a indicação dos seguintes valores de matéria colectável negativa:

Ano de 1985 — 108.710\$00

Ano de 1986 — 100.578\$00

Ano de 1988 — 23.679.311\$00

Ano de 1987, o valor da matéria colectável foi negativo e no montante de 148.605.884\$00.

VI — A mesma impugnante havia procedido a apresentação das declarações dos anos de 1983 e 1984 com a indicação dos valores negativos de matéria colectável, de montantes não demonstrados nos autos.

VII — Este auto-apuramento da matéria colectável, dito em VI, sofrera uma primeira correcção para valores negativos respectivamente de 57.356.155\$00 e 80.263.610\$00, efectuados em 12/2/87 e 2/10/86, e o mesmo aconteceu ao apuramento da matéria colectável de 1988, que foi corrigido em 18/7/90 para o valor negativo de 23.296.311\$00.

VIII — Das correcções efectuadas, e ditas em L) do relatório, foi notificada a impugnante em data não completamente apurada, mas posterior a 7/12/90.

IX — Das correcções efectuadas – ditas em II – foi a impugnante notificada em data não completamente apurada, sendo que a abertura

do cofre ocorreu em 27/2/91 e a mesma reagiu apresentando a petição que deu origem aos presentes autos em 22/2/91 ainda antes de tal abertura.

X — O sócio maioritário da impugnante era Luís Teixeira, o qual, já antes de esta ter adoptado a actual designação, tinha idêntica posição maioritária na sociedade Luís Teixeira e Filhos, Lda, designação social anterior da impugnante.

XI — Este sócio maioritário veio efectivando sucessivos suprimentos à impugnante no período compreendido entre 1983 e 1988 os quais foram contabilizados na conta 236.01 e cujos montantes são os referidos no relatório da fiscalização tributária de fls. 62 a 80 e 204 a 212, cujo teor nesta parte aqui se dá por reproduzido.

XII — Pelos suprimentos efectuados, a sociedade impugnante contabilizou juros a favor do sócio maioritário mencionado em X do probatório, os quais em 1985 foram calculados à taxa de 22%, enquanto no ano de 1986, no período de 1/1 a 10/4, o foram à taxa de 22% e de 10/4 a 30/6 à de 20,5% e de 1/7 até ao final do ano à de 19%.

Por sua vez, no ano de 1988, a taxa praticada variou entre 17,5% no início de Janeiro, baixando para 17% em 18 do mesmo mês acabando por se fixar em 16,5% a partir de 2/5 do mesmo ano, não se tendo conseguido apurar as dos restantes anos.

XIII — Estes juros foram considerados na sua totalidade como custos dos respectivos exercícios e sobre os mesmos incidiu o Imposto de Capitais, Secção B, devido o qual foi liquidado na fonte pela própria impugnante e entregue ao Estado.

XIV — A impugnante, nos anos de 1983 a 1988, pagou, dos juros referidos em 10, ao sócio maioritário, respectivamente 75.021.251\$00, 74.339.587\$00, 85.074.968\$00, 64.641.489\$00, 40.641.489\$00 e 70.259.429\$00.»

Sendo estes os factos, “quid juris”?

O fundamento do presente recurso, de acordo com as respectivas alegações e conclusões, é o de que o “critério”, usado “para a determinação dos custos nos termos do artigo 26º do CCI, faz parte da actividade discricionária da administração fiscal, logo, insusceptível de ser objecto de qualquer censura jurisdicional” e, assim, “é de manter as correcções efectuadas...”.

Tal posição, aliás, mostra-se em perfeita sintonia com a defesa da Fazenda Pública, operada nos autos, no sentido da incompetência material dos tribunais tributários para apreciação da deduzida impugnação judicial, por ter sido posto em causa o critério de razoabilidade na quantificação dos custos, área reservada ao poder discricionário da Administração.

O que nos sugere um esclarecimento.

É sabido que “incumbe aos tribunais administrativos e fiscais, na administração da justiça, assegurar a defesa dos direitos e interesses legalmente protegidos, reprimir a violação da legalidade e dirimir os conflitos de interesses públicos e privados no âmbito das relações jurídicas administrativas e fiscais” – artº 3º do ETAF.

Que “compete aos tribunais tributários de 1ª instância conhecer... dos recursos de actos de liquidação de receitas tributárias estaduais, regionais, locais e parafiscais” – artº 62º, nº 1, alínea a), do mesmo diploma.

E que “o processo judicial tributário tem por função a tutela judicial dos direitos e interesses legalmente protegidos em matéria fiscal”

e “compreende, designadamente... impugnação dos actos tributários...” – artº 118º, nºs 1 e 2, alínea a), do CPT.

De tudo resultando, pois, a competência dos tribunais tributários para o conhecimento da deduzida impugnação judicial.

Mas esta conclusão em nada afecta o juízo necessariamente a emitir, em sede preliminar, sobre a admissibilidade legal do meio impugnatório no caso utilizado ou sobre a sindicabilidade contenciosa das questões aí suscitadas.

É que, no âmbito das relações jurídicas tributárias, como, aliás, no domínio das relações jurídico-administrativas em geral, podem surgir, e surgem efectivamente, situações arredadas da fiscalização jurisdicional, quer porque ainda não consubstanciam actos definitivos e executórios ou, na expressão actual da lei, actos lesivos dos direitos ou interesses legalmente protegidos, quer porque já se tornaram “casos resolvidos” ou “casos decididos”, de efeitos de algum modo análogos aos do “caso julgado”.

Sendo certo que, como é bom de ver, essa circunstância não terminará a incompetência do tribunal, mas, e tão-somente, acarretará a ilegalidade da interposição do recurso-impugnação que vier a ter lugar ou a insusceptibilidade de discussão contenciosa de tais situações.

Importando ainda salientar que, na área da fixação da matéria tributável, quando a actuação da Administração Fiscal surge como decorrente de uma margem de autonomia própria – a zona da chamada discricionariedade técnica da Administração ou da sua livre apreciação –, o tribunal pode, mesmo aí, exercer censura, se bem que, na óptica tradicional da nossa jurisprudência, só em casos de “erro grosseiro” ou “erro manifesto” (cfr., por todos, Acs. STA, de 13-04-1988, Rec. nº 4602, e de 18-10-1989, Rec. nº 10 632).

E, neste ponto, também a doutrina deu conta de que, pela utilização da fórmula “preterição de formalidades legais” (cfr. artº 78º do CCI e, entre outros, o artº 86º do CIVA, na redacção anterior à dada pelo D.L. nº 198/90, de 19 de Junho, para além dos entretanto revogados artºs 18º do CIT, 20º, § 1º, do CIP, 97º, § único, do CIMSISD, e 284º, § único, do CCPILA), a lei “pretendeu limitar a irrevisibilidade das deliberações ao puro terreno das *questões de facto que envolvam juízos da avaliação segundo critérios técnicos* – a “zona discricionária” a que se refere a nossa jurisprudência – abrindo, porém, a controlo jurisdicional os vícios essenciais do processo, as questões de direito e as simples questões de facto que não exijam uma livre valoração segundo regras técnicas ou de experiência comum” (Alberto Xavier, “Conceito e Natureza do Acto Tributário”, pag. 380).

Significando tudo isto que, alegados que sejam erros na determinação, na qualificação e quantificação da matéria tributável, o tribunal pode, em sede de impugnação judicial/recurso contencioso de anulação, e socorrendo-se dos meios técnicos que entender necessários (cfr. artºs 12º do ETAF, 14º da LPTA, e 135º do CPT), controlar quer a verificação dos elementos predeterminados na lei, a exactidão dos respectivos pressupostos de facto, quer as operações técnicas que conduziram a Administração à decisão tomada, o caminho aí seguido, ficando apenas fora desse controlo jurisdicional pleno os juízos valorativos emitidos pela Administração com base em técnicas específicas, hipótese em que uma tal valoração não poderá ser “substituída” pela do tribunal.

Feito este esclarecimento, enfrentemos a situação concreta dos autos.

Conforme decorre do relatado, a petição de impugnação judicial foi apresentada em 22 de Fevereiro de 1991, portanto, em plena vigência do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI), cujo regime será, assim, de observar.

Notando-se logo que, se presentemente comanda o princípio da impugnação unitária – por força do qual só a resolução final do processo típico de liquidação é que é judicialmente impugnável, ainda que se questione também a legalidade de qualquer dos actos preparatórios, pois, segundo expressa disposição da lei, na impugnação do acto tributário de liquidação, pode ser invocada qualquer ilegalidade praticada na determinação da matéria tributável ou a errónea qualificação e quantificação desta [cfr. artºs 89º, nºs 1 e 2, 120º, alínea a), e 136º, nº 1, do CPT] –, anteriormente o regime era outro.

Na verdade, tratando-se, como no caso vertente, de correcções à determinação da matéria colectável sujeita a contribuição industrial, efectuadas nos termos do artº 26º do respectivo Código, impunha-se seguir o caminho apontado nesse mesmo compêndio, em conjugação com o citado CPCI.

O referido artº 26º estava assim redigido:

“Consideram-se custos ou perdas imputáveis ao exercício os que, dentro de limites tidos como razoáveis pela Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, se tornou indispensável suportar para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto e para a manutenção da fonte produtora, nomeadamente os seguintes...”, que, dada a espécie ora em apreço, vinham mencionados, no nº 3 do mesmo artigo, como “encargos de natureza financeira, entre os quais juros de capitais alheios empenhados na exploração...”.

Daqui se vê que a DGCI podia efectuar correcções à determinação da matéria colectável, considerando, dentro de um critério de razoabilidade, os custos imputados ao exercício.

Decisão que só pertencia à dita zona da discricionariedade técnica da Administração, ou margem da livre apreciação desta, quando estava em causa o critério na quantificação dos custos, fixados “dentro de limites tidos como razoáveis”, escapando a essa zona o problema da natureza ou qualificação de “custos”.

De sorte que, nas decisões a que aludia o citado artº 26º, havia que distinguir, para efeitos da respectiva impugnabilidade, entre:

– as que envolviam “divergência com o critério do contribuinte” sobre o montante dos custos de determinado exercício, caso em que delas cabia recurso hierárquico necessário para o Ministro das Finanças e, posteriormente, da decisão deste, recurso contencioso para o Supremo Tribunal Administrativo [artºs 138º do CCI, 268º, nº 4, da CRP, e 32º, nº 1, alínea c), do ETAF]; e

– as que respeitavam a um mero problema de qualificação de custos, que não a uma divergência de critérios nos assinalados termos, hipótese em que podiam ser questionadas na impugnação judicial da liquidação (artº 136º do CCI).

Por conseguinte, sendo já conhecido o regime jurídico a aplicar, falta saber se o caso vertente está rodeado de toda a matéria de facto indispensável a uma justa decisão da causa.

Ora, com atinência ao ponto acima salientado, o elenco dos factos dados como provados é totalmente omissivo.

Com efeito, constando embora do probatório que a Administração Fiscal decidiu corrigir a matéria colectável de contribuição industrial dos exercícios em referência, nada aí se diz sobre o que esteve sub-

jacente a essa decisão: se um problema de natureza ou qualificação de “custos”, se uma questão de divergência de critérios quanto ao montante dos mesmos.

O que se revela indispensável apurar com vista ao adequado tratamento jurídico da situação.

Sendo oportuno recordar que, conforme ao preceituado no n.º 1 do art.º 40.º do CPT, “aos juizes dos tribunais tributários incumbe a direcção e julgamento dos processos da sua jurisdição, devendo realizar ou ordenar todas as diligências que considerarem úteis ao apuramento da verdade” (preceito correspondente ao do art.º 39.º do CPCI), numa ampla admissão do princípio do inquisitório ou da investigação, em homenagem ao princípio da verdade material, erigido em finalidade do processo judicial tributário.

Consequentemente, e uma vez que, nos presentes autos, esta Secção tem os seus poderes de cognição limitados a matéria de direito (cfr. art.º 21.º, n.º 4, do ETAF), impõe-se a baixa do processo ao Tribunal “a quo”, para que, observando-se o regime jurídico atrás fixado, a decisão de facto seja ampliada em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito – art.ºs 729.º, n.º 3, e 730.º, n.º 1, do Código de Processo Civil.

Nestes termos, e pelo exposto, acorda-se em, anulando o aresto recorrido, ordenar a baixa do processo ao Tribunal Tributário de 2.ª 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, 12 de Junho de 1996. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Recurso n.º 20.668. Recorrente: Plásticos do Sado, Ld^a. Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Exm.º Cons.º Dr. Lúcia Barbosa.

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

1. PLÁSTICOS DO SADO, LD^a, com sede na Av. das Forças Armadas, 51-A, Lisboa, vem reclamar para a conferência do despacho do Mm.º Juiz relator que rejeitou o recurso por si interposto por interposto por intempestivo.

Alegou que não foi notificada por carta registada remetida em 7/11/95 mas sim em 17/11/95.

Juntou documento comprovativo.

A Fazenda Pública sustenta que, face ao documento apresentado, o recurso em causa foi apresentado tempestivamente.

Com dispensa de vistos vêm os autos à conferência.

2. Com relevo para a decisão da presente reclamação, assenta-se na seguinte matéria de facto:

a) Em 7/11/95 o T.T. de 2.ª Instância proferiu acórdão negando provimento ao recurso interposto pela ora reclamante.

b) Em 17/11/95 a reclamante foi notificada do Acórdão referido em a).

c) Em 29/11/95 a reclamante interpôs recurso de tal decisão para o S.T.A.

3. Face à matéria fáctica ora fixada é óbvio que a reclamante tem razão.

É que, sendo o prazo para a interposição de recurso de 8 dias (art.º 685.º do C.P.Civil, aplicável ex-vi do art.º 169.º do C.P.T.), é certo que o recurso é manifestamente tempestivo.

Na verdade, o prazo para interposição do mesmo terminava no dia 30/11/95.

E o erro resulta da cota de fls. 106, verso, onde consta que a notificação foi expedida sob registo em 7/11/95.

A reclamação da recorrente merece assim acolhimento.

4. Face ao exposto, acorda-se em atender a reclamação apresentada pela recorrente Plásticos do Sado, Ld^a, revogando-se o despacho do relator, e decidindo-se que o recurso foi apresentado tempestivamente.

Sem custas.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — (Assinaturas ilegíveis.)

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Oposição. Declaração de rendimentos substitutivos. Falta de notificação da liquidação subsequente à declaração de substituição.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *A lei permite que quando haja erro de facto ou de direito nas declarações dos contribuintes, estas possam ser substituídos até a liquidação sem prejuízo de responsabilidade contra-ordenacional que ao caso couber.*

2 — *A declaração de substituição só impede a liquidação com base na declaração inicial se for apresentada antes dessa liquidação.*

3 — *Se for apresentada depois, tem o contribuinte de utilizar a reclamação graciosa ou a impugnação judicial para obter a restituição do imposto a mais liquidado por erro do contribuinte.*

4 — *A falta de notificação da liquidação do IRS, em consequência da apresentação da declaração de substituição, não é fundamento de oposição à execução fiscal instaurada para cobrança coerciva do IRS liquidado em face da declaração inicial.*

Recurso n.º 20.670, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido José Luís Ribeiro Cardoso, e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

José Luís Ribeiro Cardoso e Maria de Jesus Ferreira Marques, cf 131553461 e 118018922, respectivamente, residentes na Rua Vitorino Frois, 61, r/c, Caldas da Rainha, vieram deduzir oposição contra execução fiscal para a cobrança coerciva do IRS de 1989, do montante de 81.360\$ bem como dos respectivos juros de mora e custas com os fundamentos seguintes:

Foi apresentada relativamente ao ano de 1989 a declaração m/1 onde não se procedeu a dedução específica.

Detectados os erros, foi entregue a declaração de substituição m/2 onde se corrige os valores correspondentes à dedução específica, desconhecendo-se até hoje a liquidação do IRS de 1989 e ainda não foi feita qualquer notificação, nos termos do artº 97 do CIRIS e, se for correctamente considerada a declaração de substituição, o montante do IRS a pagar será substancialmente inferior.

O representante da Fazenda Pública na sua resposta manifesta-se pela procedência da oposição.

O representante do Ministério Público é de parecer que a oposição deve ser julgada procedente.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Leiria julgou a oposição improcedente por só a anulação da dívida ser fundamento da oposição e não a sua possível anulação - artº 286, nº 1, alínea e), do CPT - e a dívida exequenda ainda não foi anulada, pelo que não se verifica qualquer fundamento que obste ao prosseguimento da execução.

O oponente interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 7.11.95, concedeu provimento ao recurso por estar provado que os oponentes não foram notificados da liquidação subsequente à declaração de substituição e isto resultou da negligência dos Serviços.

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

1. O título executivo é que determina o fim e os limites da acção executiva nos termos do artº 45, nº 1, do CPC.

2. O recorrente (R) só se pode opor à execução se se verificar algum dos motivos enunciados no artº 286, nº 1, do CPT.

3. O douto acórdão ao integrar a oposição na alínea h) do nº 1, do artº 286 do CPT, fez uma errada interpretação da lei, uma vez que o oponente não juntou a prova da não notificação a quando da petição inicial, e como tal prova, só se pode fazer por documento e ele não existe, logo o acórdão não se pode fixar na ordem jurídica.

4. Se houve negligência quanto à notificação, não foi por parte da Administração Fiscal, mas sim do oponente, pois não procedeu atempadamente à alteração do número de contribuinte e respectiva morada.

5. Assim, o douto acórdão de que ora se recorre, violou os arts. 45, nº 1, do CPC bem como a alínea e) e h) do nº 1 do artº 286 do CPT.

Os oponentes não contra-alegaram.

O distinto magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que o recurso não merece provimento por nos recursos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância este Supremo Tribunal só conhece de matéria de direito - artº 21, nº 4, do ETAF - e não haver caso em que aplique o artº

722, nº 2, do CPC, e saber se a falta de notificação da liquidação do IRS pode constituir fundamento de oposição à execução fiscal enquadrável na alínea h) do nº 1 do artº 286 do CPT e que o Tribunal a quo considerou como provado que os oponentes não foram notificados da liquidação subsequente à declaração de substituição.

Colhidos os vistos legais, urge decidir.

O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto:

1) Foi apresentada erradamente a declaração m/1 do IRS do ano de 1989;

2) Detectados os erros, foi apresentada uma declaração de substituição, onde foram corrigidos os valores correspondentes à dedução específica;

3) Nunca lhes foi notificada a liquidação resultante dos elementos novos constantes da declaração de substituição;

4) Em suma: o fundamento da oposição é a falta de notificação do IRS de 1989, pois a liquidação inicial foi dada sem efeitos pelo Fisco;

5) E o Fisco concorda com esta versão na sua informação de fls. 11;

6) Ora, está provado que os oponentes não foram notificados da liquidação subsequente à declaração de substituição, e isto resultou de negligência dos serviços, como eles reconhecem.

2. Mostram os autos que os oponentes apresentaram a declaração m/1 do IRS de 1989 com erros e, passados quase dois anos, foi apresentada a declaração de substituição m/2 corrigida com os valores correspondentes à dedução específica.

Entretanto, foram citados - em 23.9.93 - na execução fiscal relativa a liquidação do IRS de 1989, tendo por base a declaração m/1 apresentada - 81.360\$.

Os oponentes opuseram-se ao pagamento dos juros de mora e custas com o fundamento de não lhes ter ainda sido efectuado a notificação da liquidação subsequente à declaração de substituição.

O acórdão recorrido julgou que a falta de notificação da liquidação da subsequente declaração m/2 é fundamento da oposição (artº 286, nº 1, alínea h), do CPT) a qual não envolve a apreciação da legalidade da liquidação da dívida exequenda.

A Fazenda Pública recorrente alega que os oponentes só podem opor-se à execução - tendo em conta o título executivo - se se verificar algum dos motivos enunciados no artº 286, nº 1, do CPT e o acórdão recorrido ao integrar na alínea h) do nº 1, do citado artº 286 a falta de notificação da liquidação respeitante a declaração subsequente violou a citada alínea h) e o artº 45, nº 1, do CPC, por não haver qualquer documento junto com a petição inicial o qual não existe.

3. A lei (arts. 76, nºs 2 e 3, do CPT - cfr. arts. 60, nº 2, do CIRIS e 97 do CIRIS) permite que, quando haja erro de facto ou de direito nas declarações dos contribuintes, estas possam ser substituídas até a liquidação sem prejuízo da responsabilidade contra-ordenacional que ao caso couber.

De acordo com a petição inicial e os documentos com ela juntos, apura-se que os oponentes apresentaram a declaração m/1 de 1989, em 17.5.90; a liquidação tem a data de 10.9.90 e a data do pagamento voluntário terminou em 8.10.90; apresentou em 13.4.92 a declaração m/2 com a indicação de declaração de substituição; o imposto liquidado cuja cobrança terminou em 8.10.90 relaxou e em 27.4.93 foi extraída a certidão de relaxe e o oponente foi citado em 22.9.93 e a oposição

foi apresentada em 22.10.93, e ainda não tinha havido qualquer notificação da liquidação relativa à declaração de substituição; o oponente declara que mudara de residência em princípios de 1987 e que na declaração apresentada em 17.5.90 já indicava a nova morada embora não a tenha comunicado à Repartição de Finanças em cumprimento do artº 8, nº 2, do DL 463/79, de 30.11.

4. Do tudo ressalta que não há qualquer discrepância quanto à matéria de facto.

O que é preciso é averiguar se a declaração de substituição anula a declaração inicial e a respectiva liquidação.

Porém, só impede a liquidação da declaração inicial se for apresentada antes da liquidação. Se for apresentada depois, dá lugar ao fenómeno da dupla tributação ou de duplicação de colecta (artº 287 do CPT) logo que seja efectuada a liquidação e notificada ao contribuinte e este pague o imposto liquidado.

Só então é que pode haver a revisão oficiosa (arts. 93 e 94, alínea b), do CPT) ou dedução da reclamação graciosa (arts. 95 e 97 do CPT) ou impugnação judicial.

No caso *sub judice*, a declaração de substituição foi apresentada muito tempo depois de efectuada a liquidação - quase dois anos relativa à declaração m/1 inicial e já depois desta ter relaxado.

Note-se que a declaração inicial era a m/1 (apenas diz respeito aos rendimentos das categorias A e H) e a declaração de substituição era a m/2 (respeita aos rendimentos das diversas categorias) - v. artº 57, nº 1, do CIRS, tendo prazos de apresentação diversos - arts. 60, nº 1, e 78, nº 1, alínea a), do CIRS.

Nos termos do artº 78, nº 3, do CIRS, a liquidação do IRS é provisória, podendo ser corrigida dentro do prazo de caducidade, cobrando-se ou anulando-se as diferenças apuradas (artº 78, nº 3).

Ora, a declaração de substituição vai dar origem a outra liquidação de IRS. É perante esta nova liquidação que o oponente obtém o imposto de acordo com os rendimentos declarados correctamente.

Só que, no caso *sub judice*, ainda não houve a liquidação relativa à mencionada declaração de substituição e, por isso, a notificação dessa não podia ter lugar, como é evidente.

Daí que a falta de notificação da liquidação relativa a declaração subsequente esteja provada por ser uma realidade.

Porém, essa falta de notificação não tem qualquer efeito legal salvo a decorrência do prazo de caducidade da liquidação se não for efectuada dentro do período previsto nos arts. 84 do CIRS e 33 do CPT.

Por outro lado, tal falta de notificação nada tem a ver com a oposição à execução fiscal resultante da liquidação como consequência da declaração inicial uma vez que o objecto da citada oposição é o “pagamento dos juros de mora e das custas” relativa à execução fiscal para a cobrança do IRS de 81.360\$ de 1989.

Acontece que é o próprio oponente que alega (artº 376, nº 2, do Cod. Civ.) que a falta de notificação da liquidação do IRS em execução fiscal se deve ao facto de ter mudado de residência a qual consta da declaração apresentada mas não foi efectuada a comunicação à repartição de finanças nos termos do artº 8, nº 2, do DL 463/79, de 30.11, daí que tal falta tem as consequências resultantes do artº 70 do CPT, ou seja tal falta não é imputável à Administração fiscal.

Portanto, a não notificação da liquidação dos contribuintes resultou da falta de comunicação da residência aos Serviços Fiscais como impõe

o artº 70 do CPT e 8 do DL 463/79, de 30.11, daí que sejam devidos os juros de mora, por o IRS não ter sido pago, no prazo de 30 dias, constante da nota de cobrança por culpa imputável ao contribuinte.

O meio que o oponente tinha à mão era pedir a suspensão da execução fiscal com base na reclamação graciosa ou impugnação judicial para a anulação do imposto a mais liquidado por erro do contribuinte (arts. 255 do CPT - v. arts. 76, 97, nº 5, e 120 e 125).

Pode esperar a liquidação respeitante à declaração de substituição, pagar o IRS e invocar a duplicação de colecta (artº 287 do CPT) a fim de ser anulada officiosamente a primeira liquidação - relativa a declaração inicial (m/1) por ser a liquidação incorrecta.

4. Resulta de tudo isto que a falta de notificação da liquidação relativa a declaração substitutiva não é fundamento de oposição à execução fiscal do IRS proveniente da declaração inicial pela razão simples de nada ter com a primeira liquidação ou seja com o IRS - 81.360\$ - em cobrança coerciva.

O atraso na liquidação do imposto e da consequente notificação ao contribuinte não tem quaisquer efeitos em face da execução fiscal em apreço (v. artº 97 do CIRS).

Por outro lado, a anulação do imposto (IRS) liquidado cabe aos Serviços da Administração fiscal (arts. 85 e 102 do CIRS - cfr. artº 94, 99 e 100 do CPT) ou pelos Tribunais Tributários (arts. 142 e 145 do CPT) materializado na respectiva nota de crédito (arts. 85, nº 2, e 102, nº 2, do CIRS), o que quer dizer que a liquidação efectuada em face da declaração m/1, inicial se mantém até que não seja anulada (v. artº 286, nº 1, alínea e), do CPT).

De tudo isto resulta que o acórdão recorrido não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar o acórdão recorrido, julgando-se improcedente a oposição.

Não são devidas custas neste Supremo Tribunal (artº 3 da Tabela de Custas no STA) mas sim no Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — Francisco Rodrigues Pardal (Relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 12 de Junho de 1996.

Assunto:

Recursos - Poderes de cognição do STA - Secção de Contencioso Tributário.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Nos termos do artº 21º, 4, do ETAF, a Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros.

II — *Eventual erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa só pode ser objecto do recurso de revista ao abrigo do preceituado no artº 722º, 2, do CP Civil.*

III — *Assim, fundamentando-se um recurso interposto dum acórdão do T.T. de 2ª Instância, que decidira recurso de sentença dum t.t. de 1ª instância, em factualidade não fixada naquele acórdão, tem o mesmo de improceder.*

Recurso nº. 20.695, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido José Gomes Borlido, Lda, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. COELHO DIAS.

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

1. A FªPª, inconformada com o acórdão do T.T. de 2ª Instância, de fs. 100, no qual, revogando-se a sentença de fs. 65, na parte em que julgou a impugnação deduzida por “José Gomes Borlido, Lda” intempestiva, se veio a dar procedência à impugnação, anulando-se a avaliação impugnada, daquele acórdão veio interpor recurso para este STA, assim concluindo a respectiva alegação:

“1º Tem resultado da 2ª avaliação feita nos termos do artigo 109º do C.S.I.S.D., foi liquidada Sisa adicional à recorrente Soc. Comercial “José Gomes Borlido, Lda”.

2º Por não se conformar com tal resultado impugnou estes valores, com o fundamento de que houve preterição de formalidades legais.

3º O douto acórdão, julgou procedente o recurso, e mandou anular a 2ª avaliação, em virtude da Comissão de avaliação não ter fundamentado o acto, havendo assim preterição de formalidades legais.

Mas sem razão.

Pois a deliberação da comissão de avaliação está expressamente fundamentada com a indicação das razões que levaram esta comissão a atribuir o valor de 70.000\$00 por metro m2, como sendo este o justo valor venal, bem como, a localização do terreno, preço corrente no local, e qual a construção permitida e autorizada para o referido terreno, ou seja, a construção de uma cave e 8 andares para habitação.

4º Igualmente se discorda do douto acórdão, quando na parte final afirma que o que consta no termo de avaliação não passa de afirmações vagas e sem conteúdo, quando na verdade, e de acordo com o termo de avaliação a fls. 29 do processo apenso, este está devidamente fundamentado, nos termos do Decreto-Lei nº 256-A/77 de 17 de Junho.

(Neste sentido veja-se o Acórdão do S.T.A., de 18.11.87 in Ap. ao D.R. de 30.12.88, em que consta que o auto de avaliação não carece de fundamentação exaustiva, podendo ser sucinta, ou seja, basta indicar o local, o fim da construção e o preço por metro quadrado).

5º Em face do exposto, é de manter a liquidação adicional de sisa, resultante da 2ª avaliação.

6º Assim, o douto acórdão de que ora se recorre, violou os artigos 94º, §§2º, 3º e 4º, 97º e 109º todos do C.S.I.S.D., bem como o Decreto-Lei nº 256-A/77 de 17 de Junho”.

1.1. Sem contra-alegações, subiram os autos a este Tribunal e, aqui, emitiu o Ex.mo Magistrado do MºPº o parecer constante de fs. 126, no qual conclui que o recurso não merece provimento.

1.2. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. No acórdão recorrido deu-se como assente a seguinte factualidade:

“1 - Em 30.10.89, a impugnante fez a declaração para efeitos de liquidação de sisa de fs. 2 do processo apenso;

2 - A parcela de terreno aí identificada foi objecto de uma 1ª avaliação, e, a requerimento da Fazenda Pública, de segunda, que teve lugar em 26.9.90;

3 - Como fundamentação desta avaliação foi entregue à impugnante a certidão de fls. 8 a 11 deste processo;

4 - Em 22.4.91, a impugnante atravessou no processo de avaliação apenso o requerimento de fls. 31, e em 10.5.91 o de fls. 46;

5 - O resultado da 2ª avaliação não foi notificada à impugnante;

6 - Em 18.11.92, a impugnante foi notificada nos termos de fls. 61 e 62 do processo apenso, tendo recebido a certidão que requereu (fls. 63 do proc. apenso) a 7.12.92 (fls. 64 e 65 do proc. apenso): a conta de custas é a que consta de fls. 30 do proc. apenso;

7 - Esta impugnação deu entrada em 14.12.92”.

2.1. Perante tais factos, entendeu-se no acórdão recorrido que a impugnação fora tempestiva e, passando a conhecer do objecto da impugnação, decidiu-se, no mesmo, ter havido preterição de formalidades legais na avaliação em causa, por insuficiência de fundamentação, dado que afirmar-se, como constava do termo de avaliação, que o valor fora determinado “considerando a localização do terreno e o preço corrente no local”, não permitia saber qual o juízo valorativo feito pelos louvados, não sendo mais que uma afirmação vaga e genérica, sem conteúdo efectivo.

Consequentemente, revogando a sentença em parte, tal acórdão julgou procedente a impugnação e anulou a avaliação impugnada.

2.2. Ora, como bem refere o Ex.mo Magistrado do MºPº no seu parecer, a FªPª recorrente alicerça o recurso em matéria de facto não dada como provada no acórdão recorrido. Enquanto neste, aceitando-se toda a factualidade fixada na sentença da 1ª instância, se atendeu, para apreciar a suficiência da fundamentação da avaliação, ao auto, ou melhor, ao termo de avaliação de fs. 10, deste processo, a recorrente baseia o seu entendimento, quanto à dita suficiência, no termo de avaliação de fs. 26, do apenso processo para avaliação de bens, o qual teve um aditamento não constante daquele outro, e que apenas ficou a constar deste processo a fs. 56.

Assim, a matéria de facto, nesse ponto, fixada na 1ª instância e que foi aceite pelo acórdão recorrido, na qual este se fundamentou para decidir, como decidiu, é parcialmente diversa daquela em que a recorrente se baseia no interposto recurso, sendo certo que, não recorrendo da decisão da 1ª instância, apenas se poderia ater à factualidade ali fixada e que fora aceite pelo acórdão recorrido.

Deste modo, porque o recurso se fundamenta, precisamente, em factualidade não fixada pela instância competente para o efeito - no caso o T.T. de 2ª Instância - está o mesmo votado ao insucesso.

Na verdade, nos termos do artº 21º, 4, do ETAF, esta Secção de Contencioso Tributário, nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros, apenas conhece de matéria de direito, extrapolando dos seus poderes cognitivos, portanto, o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa por parte da instância recorrida, com a ressalva da hipótese prevenida no artº 722º, 2, do CP Civil, a qual não surge configurada no caso dos autos.

Assim, improcede o interposto recurso, devendo manter-se, na ordem jurídica, o acórdão recorrido.

3. Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso.
Sem custas (art.º 2.º da Tabela).

Lisboa, 12 de Junho de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim Silva Rodrigues Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Direito Processual Fiscal. Oposição. Taxa de comercialização sobre carnes provenientes dos Açores. Dupla tributação. Interpretação autêntica.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O lançamento no consumo de carne de gado suíno proveniente dos Açores estava sujeito a duas taxas diferentes (dupla tributação interterritorial): uma regulada pelo D.L. 29 749, de 13 de Julho de 1939, despacho conjunto dos Ministros das Finanças e da Economia de 23 de Novembro de 1972, publicado no D.G., 1.ª Série, de 9 de Dezembro de 1972, Portaria n.º 110-B/77, de 4 de Março e D.L. n.º 452/82, de 16 de Novembro, a cobrar no lançamento no consumo nos Açores presumido com a saída da carne do matadouro ou do armazém frigorífico açoriano; outra regulada pelo mesmo despacho e pelo D.L. n.º 182/82, de 15 de Maio, a cobrar no lançamento no consumo no Continente, presumido com a saída da carne do frigorífico continental.*
- II — *Só poderá falar-se de lei interpretativa quando, havendo dúvidas sobre o sentido da lei antiga, o sentido correspondente ao da nova lei, poderia ser colhido daquela segundo os cânones interpretativos.*
- III — *O art. 7.º do D.L. n.º 343/86, de 9 de Outubro que excluiu da tributação nele regulada as carnes originárias das Regiões Autónomas, acabando com a dupla tributação, é inovador.*

Processo n.º 14 481, em que são recorrente Estabelecimentos Isidoro M. de Oliveira, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — Estabelecimentos Isidoro M. de Oliveira, S.A., contribuinte n.º 500099855, com os demais sinais dos autos, dizendo-se informada com a sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (5.º Juízo), de 92.02.14, que julgou improcedente a oposição

que deduzira contra a execução fiscal contra ela instaurada pela Junta Nacional de Produtos Pecuários para cobrança de taxas liquidadas ao abrigo do D.L. n.º 182/82, de 15 de Maio, no montante de 337 218\$00, dela recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação.

II — A oponente deduzira oposição à execução sob fundamento de que, em síntese, a taxa cobrada ao abrigo do D.L. n.º 182/82, de 15 de Maio, era a mesma daquela que o D.L. n.º 452/82, de 16 de Novembro atribuía a competência de liquidação do Governo Regional dos Açores, pelo que se verificava a ilegalidade abstracta da dívida exequenda, e de que existia duplicação de colecta, por lhe estar a ser exigida uma taxa que já havia sido paga aquando do lançamento da carne para consumo no território dos Açores.

III — A sentença recorrida julgou improcedente a oposição sob consideração, por um lado, de que a ilegalidade da dívida exequenda por ter sido liquidada por entidade que não possuía competência para tal, não se integrava em qualquer dos fundamentos de oposição enunciados no art.º 286.º do C.P.T. (então art. 176.º do C.P.C.I), nomeadamente no da ilegalidade abstracta, mas envolvia antes a apreciação da sua ilegalidade em concreto cujo conhecimento está proibido em sede de oposição à execução, por constituir fundamento de impugnação judicial e, por outro, de que não se verificava o fundamento da duplicação de colecta por a taxa exigenda não ser a mesma daquela que foi cobrada no território dos Açores, em virtude daquela proceder ao decreto-lei n.º 182/82 e esta do decreto-lei n.º 542/82, sendo caso de dupla tributação legal que foi entretanto afastada pelo art.º 7.º do D.L. n.º 343/86, de 9 de Outubro.

IV — Como fundamentos da sua pretensão formulada no recurso, a recorrente invoca os seguintes:

a) O art.º 7.º do D.L. n.º 343/86, de 9 de Outubro, — “o disposto neste diploma não se aplica às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira nem às carnes nem às miudezas delas originárias” —, veio resolver com plena autoridade a controvérsia suscitada pelos decretos-leis n.ºs 182/82, de 15 de Maio, e 452/82, de 16 de Novembro, sobre se as taxas eram ou não aplicáveis aos produtos oriundos dos Açores e da Madeira;

b) O citado art.º 7.º tem carácter interpretativo pois se insere na controvérsia suscitada e atrás aludida e veio dar primazia ao art.º 4.º do D.L. n.º 182/82, de 15 de Maio, tendo-se incorporado nesta norma que se veio sobrepôr ao Decreto-Lei n.º 452/82, de 16 de Novembro;

c) Portanto, inexistente a taxa de comercialização incidente sobre as carnes originárias das actuais Regiões Autónomas, a qual é liquidada nestes territórios e paga às autoridades autonómicas;

d) Em consequência, a dita sentença recorrida violou, pois, por errada interpretação e aplicação, as normas do art.º 4.º do decreto-lei n.º 182/82, de 15 de Maio e do art.º 7.º do decreto-lei n.º 343/86, de 9 de Outubro que interpreta autenticamente aquele, e por omissão a norma da alínea a) do n.º 1 do art. 286.º do C.P.T.”.

V — Não houve contra-alegações.

VI — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste tribunal emitiu parecer em que defende o não provimento ao recurso, por entender que, não contendo o D.L. n.º 343/86 disposição da aplicação retroactiva ao início da lei interpretada, isso será índice de que o seu art.º 7.º não tem natureza interpretativa.

VII — Com vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — A questão decidenda.

A questão trazida para solução a este tribunal *ad quem* é apenas a de saber se o art.º 7º do D.L. n.º 343/86, de 9 de Outubro, é uma disposição interpretativa do regime legal estipulado no art.º 4º do decreto-lei n.º 182/82, de 15 de Maio.

B — A matéria de facto.

Na decisão recorrida deu-se por assente o seguinte quadro fáctico:

a) A execução fiscal n.º 869/84 foi movida pela Junta Nacional dos Produtos Pecuários contra a oponente para cobrança da quantia de 153 778\$00 e respectivos juros de mora.

b) A quantia exequenda é proveniente de taxas liquidadas pela comercialização de carnes de gado suíno proveniente das Regiões Autónomas e destinadas ao consumo público, entradas no Continente em 7 e 9 de Fevereiro de 1984.

C — A fundamentação.

Como é bom de ver, a sentença recorrida, para decidir ambas as questões que lhe foram propostas pela oponente, estribou-se no entendimento de que as taxas exigidas estavam previstas na lei em vigor, que era o decreto-lei n.º 182/82, de 15 de Maio e de que o D.L. n.º 452/82, de 16 de Novembro prescrevia uma outra diferente tributação que o D.L. n.º 343/86, de 9 de Outubro veio acabar.

Está pressuposto nesta conclusão judicial que o art. 7º do último diploma não tem carácter interpretativo de quaisquer preceitos anteriores, nomeadamente do art. 4º do D.L. n.º 182/82.

Diga-se, desde já, que a decisão recorrida interpretou e aplicou correctamente a lei, quer no que tange ao fenómeno da dupla tributação, quer no que concerne ao carácter inovador da disposição do art. 7º do D.L. n.º 343/86 que veio acabar com aquela.

Senão vejamos.

A taxa de comercialização exequenda foi liquidada à oponente pela Junta Nacional de Produtos Pecuários, ao abrigo do art.º 1º do D.L. n.º 182/82, de 15 de Maio.

Todavia, a par da tributação prevista neste diploma, uma outra estava prevista no D.L. n.º 452/82, de 16 de Novembro.

Embora respeitante aos mesmos factos tributários, sem bem que ocorridos em momentos diferentes (primeiro nos Açores e depois no Continente), esses tributos tinham até diferentes sujeitos activos (de um lado era a Junta Nacional dos Produtos Pecuários quanto à carne lançada no consumo no Continente e do outro o Governo Regional dos Açores) e diferente taxa (quanto às carnes lançadas no consumo nos Açores 1\$00 por quilograma desde a entrada em vigor da Portaria n.º 110-B/77 e quanto às carnes lançadas no consumo no Continente, se bem que também vindas das Regiões Autónomas, de 2\$00 pro quilograma).

Esta diferenciação está claramente expressa nas normas de tributação.

A sua percepção torna-se nítida em face da exposição do percurso histórico em que as diferentes tributações surgiram.

A criação de taxas sobre as carnes remonta ao decreto-lei n.º 29 749, de 13 de Julho de 1939 que as atribuiu à Junta de Produtos Pecuários como receita própria (art.º 20º).

A sua fixação foi, todavia, relegada para despacho do Ministro da Agricultura publicado no então Diário do Governo (§ 1º do mesmo artigo).

Veio, então, o Despacho conjunto do Ministério das Finanças e da Economia, publicado no D. Governo de 9 de Dezembro de 1972

fixar essa taxa “sobre as carnes de gado bovino, suíno, ovino e caprino nacionais e importadas lançadas no consumo” em \$20 por quilograma.

O lançamento no consumo estava referido no n.º 2º deste Despacho ao abate no matadouro quanto às carnes de produção metropolitana e à saída dos armazéns frigoríficos quanto às carnes congeladas ou refrigeradas de qualquer proveniência, a propósito da definição do momento da sua liquidação.

Esta taxa, porque não se fizeram quaisquer restrições legislativas de vigência territorial, aplicava-se a todo o território nacional (Continente e as então chamadas Ilhas Adjacentes).

Entretanto essa taxa veio a ser alterada pela Portaria n.º 110-B/77, de 4 de Março para \$50 por quilograma.

Também aqui não foi fixada qualquer restrição de aplicação territorial.

Posteriormente a Portaria n.º 192-G/78, de 7 de Abril veio alterar o montante desta taxa, tendo-o fixado em 1\$00 por quilograma.

Esta actualização do montante da taxa não teve, porém, lugar nas Regiões Autónomas, por o n.º 4 desta Portaria ter excluído do âmbito da sua aplicação territorial aquelas Regiões.

Quer dizer, por virtude desta restrição do âmbito territorial de aplicabilidade da lei, as taxas sobre as carnes continuaram a ser, nas Regiões Autónomas, as que haviam sido fixadas pela Portaria n.º 110-B/77.

A partir daqui começou a haver descontinuidade quantitativa da referida taxa: no Continente, a J.N.P.P. cobrava uma taxa sobre as referidas carnes lançadas para consumo do montante de 1\$00/kg. e nas Regiões Autónomas a mesma J.N.P.P. cobrava apenas a taxa de \$50/kg.

O decreto-lei n.º 182/82, de 15 de Maio veio depois, por sua vez, ao mesmo tempo que alargava a base de incidência às carnes para a carne de equídeo (alargamento autorizado pelo art. 58º da Lei Orçamental n.º 40/81, de 31/12), actualizar o montante das mesmas taxas cobradas pela J.N.P.P. para o valor de 2\$00/kg.

Mas, uma vez mais, restringiu quer a actualização quer o alargamento da incidência ao território continental, excluindo da sua aplicação as Regiões Autónomas (art.º 4º).

Quer dizer, após este novo diploma continuou a J.N.P.P. a cobrar, no território dessas Regiões, as taxas que estavam a vigorar, fixadas pela referida Portaria n.º 110-B/77.

Manteve-se a descontinuidade quer do montante das taxas, quer agora ainda do alargamento da sua incidência em relação à carne de equídeo.

Que fez, entretanto, o decreto-lei n.º 452/82, de 16 de Novembro?

Pura e simplesmente veio dispôr que as taxas que eram cobradas, na Região Autónoma dos Açores, pela J.N.P.P. (ou sejam as taxas aludidas no D.L. n.º 29 749, Despacho de 23/11/72 e Portaria n.º 110-B/77) passariam a ser cobradas pelo Governo Regional dos Açores através do Serviço Regional dos Produtos Agro-Pecuários.

Ao dispôr deste modo para um certo espaço territorial e sem ter excluído da tributação nas taxas em vigor no Continente as carnes sujeitas à tributação na Região Autónoma dos Açores, aquando do seu lançamento no consumo no Continente, o legislador acabou por criar um novo imposto com um diferente sujeito activo: agora as carnes lançadas para consumo nessa Região começaram a estar sujeitas à taxa que aí já era cobrada pela J.N.P.P. cujo sujeito activo passou

a ser o Governo Regional; simultaneamente, aquando e se houvesse lançamento no consumo no Continente, elas estavam sujeitas à taxa nele em vigor cujo sujeito activo era a J.N.P.P.

Uma taxa passou a ser devida aquando do lançamento no consumo na Região, que a lei presume verificar-se quando a carne é abatida ou retirada dos armazéns nesse território fiscal, e a outra, aquando do seu lançamento no consumo no Continente que a lei presume verificar-se aquando da saída do armazém frigorífico continental (n.º 2 do citado Despacho).

O legislador criou um fenómeno de dupla tributação interterritorial ou seja, o mesmo facto tributário passou a estar sujeito a normas diversas vigentes em diferentes territórios fiscais (Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, I, págs. 221) e, diga-se, fê-lo de forma constitucional, pois estava autorizado pelo art. 58º da Lei n.º 40/81, de 31 de Dezembro (lei orçamental) a “criar ou rever receitas a favor dos organismos de coordenação económica e a estabelecer a incidência, as isenções, as taxas, as garantias dos contribuintes e o regime de cobrança das mesmas”.

A taxa paga pelo exportador ilhéu por força de certas normas vigentes na região é, assim, diferente da exequenda que resulta da aplicação de normas vigentes no Continente.

Note-se que o legislador teve de criar o novo tributo para a Região Autónoma, para o que estava autorizado, como se disse, pela razão simples de que não poderia colher-se o seu regime do D.L. n.º 29 749 por este ter sido editado com referência a todo o território nacional em relação ao qual a J.N.P.P. exercia as suas atribuições e não com referência apenas a uma parcela desse território.

Esta é a razão bem expressa no exórdio do diploma e que a recorrente leu mal, como sendo no sentido do diploma vir substituir o regime anterior, em relação a todo o território nacional, em relação às carnes provenientes dos Açores.

Não há, pois, falta de norma legal que autorize a cobrança da taxa exequenda e, conseqüentemente, não se verifica a ilegalidade abstracta de que fala a recorrente, embora sob a qualificação jurídica de falta da competência da J.N.P.P. para liquidar a taxa exequenda, por não aceitar o referido fenómeno da dupla tributação.

Para a recorrente a taxa vigente na Região Autónoma substituiu a taxa vigente no Continente por o D.L. n.º 452/82 se ter limitado a mudar na estrutura do tributo regulado no D.L. n.º 182/82 o seu sujeito activo.

É dentro dessa lógica que ela defende que o art.º 7º do D.L. n.º 343/86, de 9 de Outubro, que veio dispôr que esse diploma que recriou as taxas em exame não se aplicava nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira nem às carnes e miudezas delas originárias, outra coisa não quis do que interpretar autenticamente o art.º 4º deste último.

Mas a tese da recorrente não merece apoio.

Segundo a lição de J. Baptista Machado (Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, 1990, págs. 246 e 247) “para que uma LN possa ser realmente interpretativa são necessários, portanto, dois requisitos: que a solução de direito seja controvertida ou pelo menos incerta; e que a solução definida pela nova lei se situe dentro dos quadros da controvérsia e seja tal que o julgador ou o intérprete a ela poderiam chegar sem ultrapassar os limites normalmente impostos à interpretação e aplicação da lei. Se o julgador ou o intérprete, em face dos textos antigos, não podiam sentir-se autorizados a adoptar

a solução que a LN vem consagrar, então esta é decididamente inovadora”.

Essencial é, pois, que o sentido afirmado autenticamente pela nova lei como tendo sido *ab initio* aquele que estava encerrado na lei antiga pudesse ser colhido pelo intérprete e aplicador da lei, mormente o tribunal enquanto órgão constitucional privilegiado de aplicação última da lei, e que esse sentido lhe surgisse como sendo dúbio ou incerto.

Ora, nem uma coisa nem outra se passa.

Que se saiba nunca na comunidade jurídica se suscitaram dúvidas, antes do D.L. n.º 452/82, sobre o sentido daquele art. 4º do D.L. n.º 182/82 em que se afirmava que “esse diploma não era aplicável às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira”.

O sentido desta disposição, quer à face do seu enunciado linguístico, quer à face do antecedente histórico, só poderia ser entendido como não sendo aplicável o regime nele estabelecido no espaço territorial dessas regiões, deixando intocado o regime que nelas vigorasse.

É um sentido unívoco.

Só a justaposição deste sentido ao regime legal posterior instituído pelo D.L. n.º 452/82 é que vem pôr a descoberto que para não haver dupla tributação teria aquele preceito de ser lido com o sentido de excluir da aplicação do regime do diploma ou seja da taxa em causa as carnes originárias das Regiões Autónomas.

Quer dizer o sentido alargado para fora do âmbito literal do art.º 4º do D.L. só se sentiu por força de lei posterior e para evitar o fenómeno da dupla tributação.

Não expressando essa norma conceitos normativos cujo conteúdo pudesse ser ampliado ou restringido por virtude de disposição legal posterior, mas tão só conceitos naturalístico-políticos, como é o caso da não aplicabilidade do diploma às Regiões Autónomas, não será possível ampliar o seu sentido de modo a caberem nele também as carnes originárias dos Açores, que encarna um conceito não de espaço territorial mas de objecto relevado nesse espaço, para afastar o fenómeno da dupla tributação.

De um lado está um conceito espacial, do outro um conceito definidor do objecto da incidência do tributo em vigor nesse espaço.

Ora, esta extensão de sentido não está autorizada por quaisquer elementos de interpretação, não constituindo o referido fenómeno da dupla tributação qualquer anormalidade ou invulgaridade jurídica que deva ser evitada, pois que se trata de uma opção técnica e política do legislador dos impostos, sendo certo que detinha credencial do Parlamento para a decretar (art. 58º da Lei n.º 40/81).

No aspecto estritamente formal, a disposição do art.º 7º do D.L. n.º 343/86 apenas poderia ser interpretativa do regime instituído pelo D.L. n.º 452/82, quanto à questão referida, por esse problema apenas ter surgido com ele.

Mas confrontado com esta lei (D.L. n.º 452/82), o sentido do art.º 7º do D.L. n.º 343/86 nunca poderia ser alcançado pelo intérprete, por não ser sugerido por quaisquer elementos, afastada que está a relevância para esse efeito do fenómeno da dupla tributação.

De resto, a circunstância do último diploma ser emitido para a regulação da taxa no território fiscal do Continente e de a exclusão da incidência da taxa sobre as carnes originárias das regiões Autónomas estar prevista apenas em relação a esse território fiscal, sem que tenha previsto semelhante providência para o outro território

fiscal em relação às carnes originárias do Continente, aponta exactamente no sentido de que a medida é inovadora.

Estando o legislador a dispôr apenas para o território fiscal do Continente, não pode legitimamente intuir-se que esteja a interpretar o D.L. n.º 452/82 que diz respeito a outro território fiscal.

Chegar ao sentido do art.º 7º do D.L. n.º 343/86 dentro dos textos do D.L. n.º 182/82 ou do D.L. n.º 452/82 só seria possível com inteiro desrespeito do princípio de que o sentido da lei há-de encontrar no enunciado linguístico um mínimo de expressão verbal, com desconhecimento da evolução histórica do tributo e do fenómeno da dupla tributação interterritorial que a descontinuidade geográfica possibilita.

Ao que vem de ser dito poder-se-á acrescentar, como bem nota o Ex.mo Magistrado do Ministério Público, de que, não contendo o D.L. n.º 343/86 qualquer disposição que reporte os efeitos dessa lei ao início do D.L. n.º 452/82, isso será índice de que o seu art.º 7º não terá natureza interpretativa, dado que é próprio da lei interpretativa retroagir os seus efeitos ao início da lei interpretada por se integrar nela (art. 13º do C.Civil).

E ainda se poderá aditar que nada na lei, quer na sua teleologia, quer no seu *ocasio*, aponta para a solução de o legislador ter querido resolver qualquer questão de direito antes controvertida.

Temos, portanto, de concluir que jamais o sentido da nova lei podia colher-se na disposição anterior: ele é inovador, tendo-se querido acabar com o fenómeno da dupla tributação, para o que estava também autorizado parlamentarmente (art. 72º da Lei n.º 9/86, de 30/4).

Deste modo, a sentença recorrida interpretou e aplicou correctamente a lei ao entender que a taxa em vigor nos Açores, que o exportador ilhéu pagara, era diferente da vigente no Continente e de que, por via disso, não havia ilegalidade abstracta na liquidação da taxa exequenda por esta resultar da aplicação de diferentes normas de tributação em diferentes territórios fiscais, nem duplicação de colecta, por haver tão só dupla tributação.

VIII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar a decisão recorrida.

Custas pela recorrente, com procuradoria de 60%.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — Manuel Fernandes Dias — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Contribuição predial — Titulares do direito ao rendimento dos prédios — Contrato-promessa com tradição.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O cooperante que adquire à cooperativa uma fracção autónoma para sua residência, passa a ser o titular do direito aos rendimentos dessa fracção.

II — Para haver transmissão fiscal basta a celebração do contrato-promessa com tradição.

III — Nos termos do art. 6º do CPP, a contribuição predial é devida pelos titulares do direito ao rendimento.

Recurso nº 16 767. Recorrente: Maria Antonieta Esmeriz Gomes Loureiro Negrão Figueiredo; Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Ex.º Consº Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Com fundamento em vício de violação de lei, MARIA ANTONIETA ESMERIZ GOMES LOUREIRO NEGRÃO FIGUEIREDO, residente na Praceta Aldeia Nova, 121 — 4º B. Senhora da Hora, Matosinhos, impugnou judicialmente, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto, o acto de liquidação de contribuição predial respeitante aos anos de 1985 a 1988, praticado pela 1ª Repartição de Finanças do concelho de Matosinhos, atinente à Fracção autónoma inscrita na matriz 3231/H, da freguesia de Senhora da Hora.

Por sentença de fls. 23 a 26, o Mº Juiz de 1ª instância julgou a impugnação improcedente, por ter entendido que a contribuição era devida.

Inconformada, a contribuinte recorreu para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, pedindo a revogação da sentença com base nas seguintes conclusões das suas alegações.

1ª

A contribuição predial é um imposto que é devido, em primeira linha, pelo proprietário do bem imóvel, pelo seu dono e possuidor da fracção autónoma, a referida Cooperativa Aldeia Nova, CRL, e não o ora Alegante, havendo assim em relação a ele erro de tributação, sem qualquer fundamento fáctico-jurídico ou legal (arts. 5º § 95º e 6º; 155º, 25º e 35º do C.C.P. e Circular DGCI nº 9/82).

2ª

A isenção da contribuição predial, *sub judice*, legítima, legal e fiscalmente requerida pela Cooperativa de Habitação e Construção Económica Aldeia Nova, CRL, no seu devido tempo, e com base em legislação especial então vigente, é automática, de deferimento automático, e oficioso, pelo simples facto da sua petição e requerimento, e nos termos da lei vigente, tal isenção, transmite-se automaticamente, ipso facto, também ao possuidor, dono ou utente de facto, mesmo sem justo título ou ao novo proprietário de tal bem imóvel, fracção esta autónoma, aludida (art. 12º, nº 1, d) e segs. do DL 737-A/74; arts. 3º, 5º e 8º do DL nº 456/80; DL nº 218/82, seus arts. 1º, 2º e 26º, art. 25º, 35º do CCP; Circular DGCI nº 9/82 e art. 3º do DL nº 442-C/88, e art. 1º do C.C.Autárquica) que, como alegado, até ao ano de 1995, inclusive, está em absoluto isenta do pagamento da contribuição predial e mormente da impugnação.

3ª

Verifica-se que a 1ª instância cometeu manifesta violação da lei substantiva e erro de interpretação e de aplicação das normas, aludidas, aplicáveis, tendo assim a 2ª instância o poder-dever jurídico de fazer séria censura da prova produzida, em favor do ora Alegante

(arts. 668º, 1, c), 753º, nº 1, 721º, nºs 1 e 2 e 722º, nº 2 do C.P.Civil), pelo que se está assim perante concreta ilegalidade e errado apuramento da situação tributária do Alegante, não havendo legal ou real fundamento, de direito ou de facto, para tal incidência, tributação e liquidação da contribuição predial impugnada; e

4ª

No mínimo, e a não concluir-se assim, como anteriormente, pelo não fundamento e ilegalidade de tal tributação, tem de concluir-se que a isenção da contribuição predial impugnada e concedida à aludida Cooperativa Aldeia Nova, CRL, tem de ter-se por legalmente transmitida ao ora Alegante, vigorando assim até ao ano de 1995, por isso assim resultar clara e inequivocamente dos normativos legais aplicáveis e citados.

Por acórdão de fls. 45 a 48, a 2ª Instância declarou-se incompetente em razão da hierarquia, por entender que o recurso versava exclusivamente matéria de direito.

A pedido da contribuinte, foi o processo remetido a este STA. Aqui, o Dg^{mo} Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer, nos termos do qual o STA deve declarar-se incompetente em razão da hierarquia pelo facto de o recurso versar matéria de facto e competente para dele conhecer ser a 2ª Instância.

Corridos os vistos cumpre decidir, sendo certo que a 1ª Instância fixou a seguinte matéria de facto:

— A Cooperativa de Habitação e Construção Económica Aldeia Nova, CRL, é uma sociedade cooperativa de responsabilidade limitada cujo objecto social principal é a construção ou a sua promoção e a aquisição de fogos dos seus cooperadores e a sua criação e gestão de serviços comuns mormente os de reparação ou remodelação dos fogos.

No desenvolvimento da sua finalidade social, aquela cooperativa construiu o prédio inscrito na matriz sob o art. 3231, do qual faz parte a fracção C, que deu origem à liquidação aqui impugnada.

— Esta fracção foi atribuída ao aqui impugnante cooperante da referida cooperativa que, pelo menos desde o ano de 1984, faz dela a sua residência.

— A licença de habitabilidade desse prédio — a consequentemente da identificada fracção — foi passada pela Câmara Municipal de Matosinhos em 23/7/84.

— Em 14/9/84, a mencionada cooperativa apresentou um pedido de isenção de contribuição predial relativo às fracções do referido prédio.

2º Fundamentos

Entende o Mº Pº junto deste STA que a recorrente, nas suas alegações, sustenta estar na fracção temporária e gratuitamente por mero favor da cooperativa e, nas conclusões, afirma ter a 1ª Instância o poder-dever jurídico de fazer séria censura da prova produzida. Por isso, conclui que há matéria de facto nas conclusões do recurso da contribuinte.

Haverá?

O art. 684º do CPC trata da delimitação objectiva do recurso. No nº 2 diz-se que o objecto do recurso é a parte dispositiva da sentença da 1ª instância, e no nº 3 diz-se que nas conclusões da alegação pode o recorrente restringir o objecto inicial do recurso.

O recurso versa matéria de facto quando põe ao tribunal superior questões probatórias sujeitas à livre apreciação. Questões probatórias são questões de estar ou não estar provado algum facto.

Ora, nas conclusões a recorrente não põe em causa a matéria de facto provada, limitando-se a fazer juízos de direito.

É verdade que na conclusão 3ª a recorrente escreveu que a 2ª Instância tinha o poder-dever jurídico de fazer séria censura da prova produzida. Mas a verdade é que esta conclusão não contém, em rigor, uma questão probatória. Limita-se a fazer uma observação genérica de ordem jurídica e corresponde à invocação do dever imposto pelo art. 659º, nº 3, do CPC, de o juiz, na sentença ou no acórdão, fazer o exame crítico das provas que lhe compete conhecer. Dizer-se para se fazer a censura séria da prova produzida não é qualquer facto que se possa dar como provado ou não provado, mas fazer uma afirmação conclusiva.

Ora, não se discutindo factos nas conclusões do recurso, improcede a questão prévia posta pelo Mº Pº

Passemos ao mérito do recurso jurisdicional.

Em síntese, a recorrente diz que não deve a contribuição predial, que lhe foi liquidada, por estas razões: a contribuição é devida pelo proprietário possuidor ou dono da fracção, o que não é o seu caso (conclusão 1ª); a Cooperativa pediu e obteve a isenção de contribuição pela fracção e essa isenção transmitiu-se à recorrente como possuidora, dona ou utente de facto (conclusão 2ª); a liquidação viola a lei (conclusão 3ª); a isenção transmitiu-se-lhe (conclusão 4ª).

Quid iuris?

Os factos que vêm dados como provados são, na essência, os seguintes:

— A fracção foi atribuída à recorrente pela cooperativa, e, pelo menos desde o ano de 1984, a recorrente faz da fracção a sua residência.

— A licença de habitabilidade da fracção foi passada pela Câmara Municipal de Matosinhos em 23.7.84.

Resulta do art. 65º dos Estatutos da Cooperativa (fl. 65) que a atribuição das fracções aos cooperantes se faz por meio de contrato-promessa de compra e venda.

Par se ver se, in casu, incide ou não contribuição predial, temos de tomar apenas em conta as normas tributárias e não os diplomas que a recorrente cita.

Para o Mº Juiz *a quo*, é a recorrente quem tem de pagar a contribuição predial, pois é ela que tem a posse efectiva da fracção, é ela que frui e usa a fracção, é ela que é titular dos rendimentos da fracção, é ela que retira todas as utilidades que a fracção pode proporcionar, pois foi celebrado um contrato que lhe permite o uso e fruição.

Nos termos do art. 6º do Código da Contribuição Predial «a contribuição predial é devida pelos titulares do direito aos rendimentos dos prédios, presumindo-se como tais as pessoas em nome de quem os mesmos se encontrem inscritos na matriz ou que deles tenham efectiva posse». Desta norma, o Dr. VITOR FAVEIRO diz o seguinte: «de onde se evidencia que o que importa, para a sujeição pessoal a este imposto, é o direito ao rendimento e não o direito à propriedade da respectiva fonte» (cfr. *Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português*, vol. II, pág. 407).

Vê-se pela defesa da recorrente que ela parte exclusivamente dos conceitos civilísticos para sustentar a sua tese. Mas a verdade é que

o conceito de transmissão para efeitos civis e para efeitos fiscais é diferente. Para o direito fiscal, o simples contrato-promessa de compra e venda com ocupação da fracção pelo promitente comprador já é considerado transmissão. Como escreveu o Prof. Teixeira Ribeiro, «se há uma promessa de compra e venda com tradição, é pela promessa, e não pela subsequente compra e venda, que os bens passam para o poder do adquirente (repare-se que o § 2º — do art. 158º do Código da Sisa — diz para o poder e não para a propriedade, precisamente para incluir os casos em os bens não passam para a propriedade, mas só para a posse do adquirente, como são, entre outros, os das promessas de compra e venda com tradição» (cfr. *Revista de Legislação e de Jurisprudência* n.º 3654, pág. 336).

É que o direito fiscal interessa-se pelas realidades económicas e não pelas formalidades jurídicas da lei civil.

Como vem dado como provado que desde a atribuição da fracção à recorrente pela cooperativa, aquela vem residindo na fracção desde o ano de 1984, é quanto basta para se concluir que a recorrente é titular dos rendimentos da fracção, pelo que a responsabilidade pela contribuição predial é sua.

A alegação de que a isenção concedida à cooperativa passou automaticamente para a recorrente não tem qualquer consistência, pois as isenções não se transmitem mediante um contrato-promessa de compra e venda. Se a recorrente queria beneficiar da isenção, tinha de a requerer.

Por estas razões, o recurso não merece provimento e a sentença recorrida fez correcta interpretação e aplicação da lei aos factos.

3ª Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em negar provimento ao recurso e em confirmar a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60 % da taxa de justiça.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Almeida Lopes — Ernâni Figueiredo — Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Sousa.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Imposto de capitais, secção A. Manifesto. Inexistência dos factos tributários.

Doutrina que dimana da decisão:

O facto de o manifesto obrigar, mesmo que considerado em vigor, a Administração a liquidar o imposto não impede que o contribuinte impugne a liquidação e esta seja anulada por inexistência dos factos tributários.

Processo n.º 17 137; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrida: Helena da Graça Pina; Relator: Juiz Conselheiro 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 de Portalegre, de 92.01.30, que, julgando procedente a impugnação judicial deduzida por Helena da Graça Pina, com os sinais dos autos, na qualidade de única e universal herdeira de Francisco Manuel Pina, anulou o acto de liquidação do imposto de capitais, secção A, respeitante ao ano de 1987, sob fundamento de que, não havendo sido recebido qualquer rendimento do saque de duas letras de câmbio cujo pagamento fora pedido em juízo, se verificava a ilegalidade de inexistência dos factos tributários, dela recorreu para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, pedindo a sua revogação.

II — O Tribunal Tributário de 2ª Instância, por acórdão de 92.07.07, declarou-se hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, sob consideração de que este tinha por exclusivo fundamento matéria de direito.

A recorrente requereu, então e tempestivamente, a remessa dos autos a este Supremo Tribunal.

III — Em apoio da sua pretensão formulada no recurso, a recorrente invoca os fundamentos que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

- A liquidação do imposto de capitais, secção A, referente ao ano de 1987 e posto à cobrança em 1988, nos termos do art.º 37º do Código do Imposto de Capitais, obedeceu a todos os formalismos legais, porquanto;

- O impugnante não usou todos os meios facultados pela lei para receber o seu crédito, tendo abdicado de propôr acção executiva da sentença proferida na acção declarativa;

- Não declarou a extinção da instância, estando obrigado a fazê-lo;

- Não se tendo verificado nenhuma das condições referidas no art.º 30º, do aludido Código, os manifestos continuaram em vigor, dando origem a liquidação do imposto enquanto se mantiverem nessa situação.

IV — A recorrida contra-alegou, batendo-se pela confirmação do julgado.

V — O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto neste Supremo Tribunal emitiu parecer em que defendeu o não provimento do recurso, sob argumentação de que, vindo assente em matéria de facto que a dívida era litigiosa e que o credor não recebeu nem capital nem juros, era ilegal a liquidação por inexistência de facto tributário.

VI — Com os vistos dos juizes adjuntos cumpre decidir.

A — A matéria de facto.

Na sentença recorrida deram-se como assentes, sem discordância das partes, os seguintes factos:

a) Em 06.12.960 foram manifestadas na repartição de Finanças de Alter do Chão duas letras de câmbio, nos montantes de 500 000\$00 e 330 000\$00, constando nesses manifestos como credores Francisco Manuel Pina e como devedora a firma Carlos da Costa Frescata & Filhos, Lda, com sede em Lisboa.

b) Em 28.12.960 foi requerida a suspensão do pagamento do imposto de capitais, secção A, por se tratar de crédito litigioso.

c) Em 13.10.961 foi entregue certidão do estado da causa na qual se menciona que correm termos no Tribunal Judicial de Fronteira uns autos de acção ordinária onde são autor e ré o credor e devedor

supra mencionados, respectivamente, Francisco Manuel Pina e Carlos da Costa Frescata & Filhos, Lda.

d) Novas certidões do estado da causa foram entregues em 28.03.63, 27.03.64, 29.03.65 e, apesar de se desconhecer a data de entrega, outras foram localizadas na repartição de Finanças passadas em Março de 1967, 06.03.970 e 06.01.73.

e) Francisco Manuel Pina faleceu em 14.02.86, deixando como única e universal herdeira sua esposa Helena da Graça Pina.

f) Em 28.01.88 solicitou-se do Tribunal Judicial de Fronteira informação sobre o estado da causa, o qual respondeu através do ofício nº 72, de 12.02.88, junto a fls. 24, nos termos dele constantes.

g) Das referidas certidões e ofício consta que no Processo de Acção Ordinária 59/60 do Tribunal Judicial de Fronteira a ré, Carlos da Costa Frescata & Filhos, Lda, foi condenada a pagar ao autor (sentença de 07.04.61), Francisco Manuel Pina, a quantia de 830 000\$00; não foi intentada pelo autor execução de sentença; o autor não recebeu qualquer importância respeitante a essa condenação; a execução por custas, entretanto instaurada foi mandada arquivar por a firma executada ter sido declarada em falência (na comarca de Setúbal) e os bens vendidos não terem chegado para pagamento das custas.

h) Como não tivesse sido requerida aos Serviços Fiscais a insolvência administrativa do devedor, a Repartição de Finanças de Alter do Chão entendeu officiosamente levantar a suspensão do imposto de capitais, secção A, e pôr à cobrança no ano de 1988 o imposto relativo ao ano de 1987, no montante apurado de 17 267\$00.

i) A cobrança à boca do cofre decorreu em Abril de 1988 e como não foi pago relaxou em 30.06.88, tendo sido instaurado processo de execução fiscal nº 102.3/88.

B — A decisão recorrida.

A sentença recorrida julgou procedente a impugnação judicial e anulou o acto de liquidação do imposto de capitais, secção A, de 1987, essencialmente sob fundamento de que, havendo a repartição de finanças procedido a diligências para apurar o estado da causa onde se discutia, no tribunal judicial, o crédito que fora manifestado, deveria ela também apurar se o contribuinte teria recebido os juros e, ao chegar à conclusão que ele nem sequer o capital tinha recebido deveria ter cancelado o manifesto e abster-se da liquidação do imposto, mas que, mesmo a entender-se que a repartição agira correctamente fazendo a liquidação, isso não obstava a que o contribuinte a impugnasse e, estando demonstrado que o credor não tinha recebido qualquer rendimento, o acto tributário era ilegal por inexistência dos factos tributários.

C — A questão decidenda.

A questão trazida em recurso a este tribunal *ad quem* é a de saber se, não tendo o credor recebido qualquer rendimento do crédito manifestado e respeitante a dívida litigiosa cuja suspensão da liquidação do imposto fora requerida e cujo devedor foi declarado em estado de falência e os seus bens aí vendidos sem sequer chegarem para pagar as custas do processo, mas sem que ele tenha declarado à Administração Fiscal a extinção da instância judicial onde se discutia a dívida e sem que tenha proposto acção executiva para a sua cobrança e requerido o cancelamento do manifesto, a liquidação do imposto de capitais, secção A, é ilegal por inexistência dos factos tributários.

D — A fundamentação.

A opção normativa do legislador do imposto de capitais foi a de tributar o rendimento real da aplicação de capitais.

Tal intenção está abertamente proclamada no exórdio do compêndio substantivo regulador do seu regime (nº 3 do C.I.Capitais).

Essa é também a força ou normatividade que nos é imediatamente transmitida pelos termos em que se encontra definida a sua incidência, logo no artº 1º.

Esse pensamento legislativo está, depois, transmitido a todo o seu regime, mormente, ao imposto de capitais, secção A, que ora nos ocupa.

Desde logo na previsão legislativa das diversas hipóteses objectivas da incidência, enunciadas no artº 3º, já aí é manifesto o cuidado de afastar da sua incidência aquelas situações em que, segundo a prática do comércio jurídico, os títulos fiduciários são utilizados não como títulos de colocação de capitais, mas como simples meios de pagamento (cfr. os diversos §§ do artº 3º).

A estruturação do regime e efeitos do manifesto são também expressão dessa vontade legislativa.

Tendo adoptado o manifesto como instrumento de participação (artº 24º) e de evidenciação, pelo tempo que se mantiver em vigor (artº 28º), das situações propiciadoras de rendimentos sujeitos ao imposto, o legislador não deixou, porém, de o adequar àquela sua filosofia da tributação do rendimento real.

O disposto no artº 29º e § único do artº 30º, para os quais o artº 28º remete são meros afloramentos do princípio geral consagrado no artº 1º do C.I.Capitais.

Ao fim e ao cabo, o que neles se visa é garantir que a tributação não recaia sobre rendimentos que não foram recebidos.

Por isso, no caso das dívidas litigiosas, se suspende a liquidação do imposto até à extinção da instância, se procede a sua liquidação conforme houver sido julgado e não se liquida imposto em relação ao período posterior à data em que o devedor se tenha tornado insolvente.

Ao dispôr-se no artº 28º que os manifestos dão lugar a liquidação de imposto enquanto se mantiverem em vigor, apenas se quer dizer que a Administração Fiscal deverá proceder à sua liquidação por a sua subsistência ser presunção da existência da matéria colectável (Acs. deste tribunal, de 73.12.17 e 83.04.13, *in* Acs Dts. 148-546 e 262-1201 e Teixeira Ribeiro, R.L.J., 115º-330).

A circunstância dos serviços da administração fiscal estarem obrigados a liquidar o imposto perante um manifesto que se mantém em vigor, não impede, assim, que o contribuinte prove a inexistência do facto presumido, que demonstre a inexistência dos factos tributários ou seja, do não recebimento do rendimento tributável.

Trata-se de jurisprudência deste Supremo Tribunal há muito tempo consagrada (Arestos citados e, ainda, de 81.07.22 (Pleno), *in* Acs. Dts. 241-110, com anotação favorável de Teixeira Ribeiro, *in* local citado, págs. 74 e de 82.11.17, *in eadem*, nº 253-102).

Vindo assente da instância, - juízo de facto este que tem de ser aceite por este tribunal de revista (artº 21º, nº 4 do E.T.A.F.) -, que a impugnação nenhum rendimento do capital litigioso recebeu, evidente se torna que a liquidação é ilegal, por inexistirem os pressupostos de facto que se ajustem aos abstractamente previsto na norma de tributação.

O eventual incumprimento por banda do contribuinte dos deveres acessórios de comunicação da pendência da instância litigiosa da dívida não tem a virtualidade de fazer presumir *juris et de jure* a existência

do rendimento tributável, mas a de justificar o cumprimento do dever funcional da administração de proceder à liquidação perante uma presunção *juris tantum* da existência de um rendimento, assente sobre a comunicação efectuada pelo manifesto.

Digamos que a actuação da administração está legitimada, mas não que se garanta iniludivelmente que exista o objecto pressuposto por essa actuação.

De resto, se, não obstante esse incumprimento, não fica o chefe de repartição desonerado da obrigação de averbar ao manifesto a extinção da instância, da falência ou insolvência do devedor, é porque continua a relevar-se apenas a obtenção real do rendimento (§ 4º do artº 29º, al. c), e § 3º do artº 30º e § único do artº 32º do C.I.C.).

Se provada a insolvência do devedor e execussão de todos os bens do devedor, se tem por terminada a presunção legal de auferimento do rendimento, não se vê como é que se possa sustentar, como o faz a Fazenda Pública, a legalidade da liquidação de rendimento imputado a período em que já não seria possível o auferimento de qualquer rendimento só porque se deixou de cumprir um dever acessório de comunicação dos factos.

De tudo flui que a sentença merece ser confirmada.

VII — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida.

Sem custas por delas estar isenta a recorrente.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Benjamim Rodrigues — Castro Martins — Santos Serra. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. Imposto profissional. Duplicação de colecta. Incompetência hierárquica. Conhecimento officioso. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A questão da incompetência absoluta (em razão da hierarquia) do tribunal para um recurso é de conhecimento officioso 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, que cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância, que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Ocorre tal hipótese se na minuta de recurso se reafirma que determinadas autoliquidações de imposto profissional visaram a tributação das remunerações pela mesma prestação de actividade laboral que as liquidações officiosas*

sob impugnação, ao passo que na sentença se assentou em que “os factos tributários que estão na origem destas liquidações” são as remunerações pagas pela impugnante aos seus sócios, enquanto gerentes, como rendimentos do trabalho no exercício da actividade por conta de outrem, enquanto os “que estão na origem da autoliquidação” feita pelos ditos sócios “são quantitativos em dinheiro pagos por esta àqueles como contrapartida de serviços prestados pelos respectivos sócios à impugnante no exercício da actividade liberal de despachantes officiais”.

Recurso n.º 17 390. Recorrente: José Inácio da Costa Lopes, L.^{da},
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, L.^{DA}, com sede em Lisboa, recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa de 13-5-93 (fls. 64 e segs.) que julgou improcedente impugnação por ela deduzida contra liquidações de imposto profissional dos anos de 1983, 1984 e 1985, e de imposto extraordinário sobre rendimentos colectáveis sujeitos àquele imposto do ano de 1983, além de juros compensatórios.

A rematar a sua minuta a recorrente ofereceu, entre outras, as seguintes conclusões, com vista à revogação da sentença e à procedência da impugnação:

a) Os despachantes officiais são profissionais livres, estando incluídos, como tais, na tabela anexa do Cód. do Imposto Profissional (nº 10.3).

b) No decurso dos anos de 1983 a 1985 a recorrente pagou “remunerações laborais” àqueles profissionais e preencheu o adequado impresso modelo 10 referente aos pagamentos feitos.

c) E aqueles profissionais livres (que poderiam legalmente trabalhar para a recorrente) procederam em devido tempo ao pagamento do imposto profissional a que estavam obrigados.

d) “Anomalmente, na sequência de inspecção dos elementos contabilísticos da recorrente, a Administração entendeu dever tributar a recorrente em relação às importâncias pagas aos referidos profissionais”.

e) Trata-se, assim, de exigência duplicada de tributo.

f) As liquidações impugnadas enfermam, pois, do vício de dupla tributação, prevista no artº 85º do CPCI, já que assentam no mesmo facto tributário (proventos pelo exercício de profissão liberal independente) que motivou a liquidação feita aos profissionais livres em causa.

A Fazenda Pública (F^a P^a) contra-alegou pugnando pela improcedência do recurso e manutenção da sentença.

O magistrado do Ministério Público emitiu parecer de que o recurso não merece provimento.

2. Há que começar por discutir e decidir a questão (de conhecimento officioso e prioritário — cfr. artºs 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e ss. do CPC) da competência em razão da hierarquia desta Secção do STA, para onde um recurso, como o presente, de decisão de um tribunal tributário de 1ª Instância só pode subir per saltum quando

verse exclusivamente matéria de direito [cfr. artºs 21º, nº 4 e 32º, nº 1, alínea b), do ETAF e 167º do CPT]: se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância [cfr. artºs 41º, nº 1, al. a), do ETAF e 167º do CPT].

Ora verifica-se que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pois há divergências acerca da matéria de facto entre a sentença e as alegações da recorrente.

Na verdade, a sentença assentou em que não há unicidade do facto tributário porque:

a) O imposto profissional e extraordinário pago pelos sócios da impugnante não é quantitativamente coincidente com o imposto profissional e extraordinário liquidado à impugnante [fls. 65 vº, al. f)];

b) “Os factos tributários que estão na origem dos impostos liquidados à impugnante são as remunerações pagas por esta aos seus sócios, enquanto gerentes, as quais são consideradas rendimentos do trabalho no exercício da actividade por conta de outrem, nos termos do § 1 do artº 2º do CIP” (fls. 66 vº a 67);

c) “Diferentemente, os factos tributários que estão na origem da autoliquidação dos respectivos impostos pelos sócios da impugnante são quantitativos em dinheiro pagos por esta àqueles como contrapartida de serviços prestados pelos respectivos sócios à impugnante no exercício da actividade liberal de despachantes oficiais (fls. 67).

Ao contrário a recorrente insiste em que existe tal unicidade do facto tributário porque:

a) Os Serviços de Fiscalização Tributária entenderam que todos os pagamentos feitos àqueles profissionais (que consideraram como não sendo independentes), relativamente aos referidos anos, eram em favor de profissionais por conta de outrem e portanto sujeitos à inerente retenção na fonte e liquidaram à recorrente o imposto que haveria que entregar ao fisco caso houvesse lugar às retenções de tributo, desinteressando-se do facto de tais profissionais terem feito as suas declarações como profissionais livres e terem pago os seus impostos (profissional, claro) sem que a Administração suscitasse em relação a eles quaisquer objecções (fls. 87).

b) Ainda se compreenderia (embora discordando-se) que fosse devolvido aos despachantes o imposto pago como profissionais livres (a fim de serem tributados como empregados por conta de outrem) — fls. 88;

c) “Está-se manifestamente perante uma situação de exigência duplicada de imposto com base na mesma e única situação de facto (a prestação de actividade laboral pelos referidos despachantes e ajudantes de despachante)” — fls. 89.

Estas afirmações da minuta da recorrente, que ela sintetizou nas suas acima transcritas conclusões, de que as referidas autoliquidações tiveram objecto a tributação das remunerações pela mesma prestação de actividade laboral que as liquidações officiosas aqui impugnadas contrariam, em matéria de facto, aquelas outras da sentença de que “os factos tributários que estão na origem dos impostos liquidados à impugnante são as remunerações pagas por esta aos seus sócios, enquanto gerentes, como rendimentos do trabalho no exercício da actividade por conta de outrem”, enquanto os “que estão na origem da autoliquidação” feita pelos ditos sócios “são quantitativos em dinheiro pagos por esta àqueles como contrapartida de serviços prestados pelos respectivos sócios à impugnante no exercício da actividade liberal de despachantes oficiais”.

3. É de concluir, pois, que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, abstemo-nos de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declararmos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2.ª Instância (cfr. artº 47º, nº 3, do CPTRIB).

Custas pela recorrente, com 18.000\$00 de taxa de justiça e 7.000\$00 de procuradoria (§ único do artº 5º, por remissão do § 3º do artº 6º, ambos da Tabela).

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Castro Martins — Santos Serra — Fernandes Dias. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. Contribuição industrial, Grupo C. Compra para revenda. Incompetência hierárquica. Conhecimento officioso. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A questão da incompetência absoluta (em razão da hierarquia) do tribunal para um recurso é de conhecimento officioso 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, que cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância, que não se restrinja a matéria de direito.*
- 3 — *Ocorre tal hipótese se a sentença não considera provados os factos, que o recorrente alega e considera demonstrados, de terem sido adquiridas (na Philips Portuguesa) com a intenção, concretizada, de revenda a terceiros, com realização de lucro, as mercadorias sobre cujo valor incidiu a aqui impugnada liquidação de contribuição industrial, grupo C.*

Recurso nº 17.870. Recorrente, Ministério Público. Recorrido, Manuel Ascensão Diabinho Trindade. Relator, Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. O MINISTÉRIO PÚBLICO (Mº Pº) recorre per saltum da Sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa de 21-10-92 (fls. 100 a 104) que, julgando procedente impugnação deduzida por MANUEL ASCENÇÃO DIABINHO TRINDADE, residente em Lisboa, anulou, por violadora do disposto no artº 1º do Cód. da Con-

tribuição Industrial (CCI), “o acto tributário realizado na Repartição de Finanças de 18º Bairro Fiscal de Lisboa, em que lhe foi liquidada a contribuição industrial, grupo C, imposto extraordinário e juros compensatórios, relativos ao ano de 1986”.

A rematar a sua minuta o recorrente ofereceu, entre outras, as seguintes conclusões, com vista à revogação da sentença e à improcedência da impugnação:

a) Pode-se concluir da matéria de facto provada que o impugnante adquiria a mercadoria em causa na Philips Portuguesa para depois a revendar a terceiros, realizando nas sucessivas operações um lucro que não declarou ao fisco.

b) Tal actividade do impugnante é de natureza comercial, para efeito de aplicação da norma de incidência real da contribuição industrial (artº 1º e § único do CCI).

O recorrido não contra-alegou.

2. Há que começar por discutir e decidir a questão (de conhecimento oficioso e prioritário — cfr. artºs 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e ss. do CPC) da competência em razão da hierarquia desta Secção do STA, para onde um recurso, como o presente, de decisão de um tribunal tributário de 1ª Instância só pode subir per saltum quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. artºs 21º, nº 4 e 32º, nº 1, alínea b), do ETAF e 167º do CPT]: se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância [cfr. artºs 41º, nº 1, al. a), do ETAF e 167º do CPT].

Ora verifica-se que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pois há divergências acerca da matéria de facto entre a sentença e as alegações do recorrente.

Na verdade, a sentença não considerou provados os factos que, como vimos, o recorrente Mº Pº alega e considera demonstrados, de que as mercadorias eram adquiridas (na Philips Portuguesa) com a intenção, concretizada, de revenda a terceiros, com realização de lucro.

3. É de concluir, pois, que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, abstemo-nos de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declaramos para tanto competente, o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. artº 47º, nº 3, do CPT).

Não são devidas custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Castro Martins — Santos Serra — Fernandes Dias.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Recurso n.º 18.039. Recorrente: Carlos Alberto Carvalho Dias. Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Exmº Consº Dr. Benjamim Rodrigues.

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

1 — Carlos Alberto Carvalho Dias, com os sinais dos autos, veio arguir a nulidade da al. d) do nº 1 do artº 668º do C.P.Civil e pedir a sua reparação, em relação ao acórdão deste tribunal, de 96.03.06, porquanto estando em apreço nos autos a questão de saber “se à luz dos preceitos constitucionais que garantem ao cidadão contribuinte que não pode ser obrigado a pagar impostos que não tenham sido regularmente liquidados, ao lado dos que, concomitantemente, lhe garantem o acesso aos tribunais e à via de recurso contencioso - artºs 20º, 106º, nº 3 e 268º, nº 4 da Constituição da República Portuguesa - é hermenêuticamente aceitável interpretar-se as disposições dos artºs 4º da L.P.T.A., 47º, nºs 2 a 4 e 169º do C.P.T., sem consideração daqueles referidos preceitos e em termos da sua limitação” e o “o raciocínio jurídico expendido no acórdão recorrido passou à margem dos referidos preceitos constitucionais e assentou as suas bases na pura prevalência de razões de forma sobre razões de mérito”.

II - Ouvida a parte contrária nada disse.

III - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do desatendimento do requerido.

IV - Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

Pretexta o recorrente que este tribunal deixou de conhecer da questão acima enunciada, que lhe havia sido posta no recurso, e que, por isso, o acórdão sofre da nulidade prevista na primeira parte da al. d) do nº 1 do artº 668º do C.P.Civil.

Mas não tem qualquer razão. Basta ler, sem esforço de interpretação, a sua parte final para constatar que a questão, tal como ela foi colocada ao tribunal, se encontra nele resolvida.

Diz-se aí *expressis verbis* o seguinte: “A solução de não admitir o conhecimento do recurso em virtude de o recorrente ter optado indevidamente pela interposição de novo recurso autónomo na 1ª instância e deixado esgotar o prazo fixado no artº 47º, nº 2 do C.P.Tributário sem requerer a remessa dos autos do Supremo Tribunal Administrativo para o da 2ª Instância em nada ofende o direito de recurso consignado no artº 268º e a garantia constitucional do nº 3 do artº 106º, ambos da C.R.P. como se queixa o recorrente, não só porque o direito de recurso jurisdicional, ou de decisões judiciais, como é o que está em causa, não tem assento em tais preceitos, pois neles apenas caberão, no que tange ao domínio tributário, o direito ao recurso contencioso ou outros meios de defesa dos direitos e interesses legítimos dos contribuintes, mas antes no artº 20º do mesmo compêndio fundamental, como também nunca poderá falar-se de violação de tais preceitos quando o interessado, dispondo dos respectivos meios legais, deixe caducar o direito de os exercer ou deixe extinguir por qualquer vicissitude decorrente do seu indevido exercício, em concreto, por banda do recorrente.

O recorrente exerceu o direito do recurso ao impugnar a sentença da 1ª instância directamente para o S.T.A.; só que deixou que o mesmo se extinguisse, ao não requerer a remessa dos autos, dentro do respectivo prazo legal, do S.T.A. para o Tribunal Tributário de 2ª Instância para conhecimento do mesmo”.

Não há qualquer dúvida que o acórdão encarou e resolveu explicitamente a questão de constitucionalidade que lhe foi proposta, tendo concluído pela negativa.

Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em desatender a arguição da referida nulidade.

Custas pelo recorrente com taxa de justiça de 1/8 (art.ºs 43º, nº 1 do C.C.Jud. e 120º da L.P.T.A.), digo com taxa de justiça de 10.000\$00. (Tabela de custas do S. T. A. — art.º 5.º).

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

É matéria de facto saber se uma gratificação é a única remuneração do contribuinte.

Recurso n.º 18.292. Recorrente: João de Jesus Esteves; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.ºmº Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo (por vencimento).

Relatório

Com fundamento em inexistência parcial dos factos tributários, violação de lei, desvio do poder e outras ilegalidades referidas no artº 5º do CPCI, JOÃO DE JESUS ESTEVES, residente na Rua Simões de Castro, 168, r/c, Coimbra, impugnou judicialmente a liquidação de contribuição industrial - Grupo A, imposto extraordinário sobre os lucros e juros compensatórios, relativamente ao exercício de 1987, praticada pela 2ª Repartição de Finanças de Coimbra, pedindo a sua anulação.

Por sentença de fls. 31 a 36, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra julgou a impugnação procedente quanto aos juros de mora e improcedente na parte restante.

Não se conformando com a sentença, dela recorreu o contribuinte para este STA, pedindo a sua revogação com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

A

Os autos à margem indicados demonstram que, o impugnante ora alegante, remunerou-se no exercício em causa, pela actividade que

desenvolve como empresário em nome individual, com uma gratificação de 850 contos, conforme fez constar da declaração que apresentou, para efeitos de contribuição industrial do Grupo A, em que se encontra tributado.

B

A Administração Fiscal, no seguimento do que havia acontecido em relação ao ano anterior e consta do respectivo mod. 27-G, não aceitou como custo do exercício aquela dita gratificação.

C

Baseou tal não aceitação, no despacho de 11/06/85, P. 11/A, E.G. 63403/85, que interpretou expressamente como fez constar do aludido mod. 27-G, no seguinte:

“Trata-se de gratificação ao próprio empresário em nome individual que, portanto, não são aceites”.

D

Tal despacho vem transcrito em anotação ao artº 26º do Código da Contribuição Industrial, de Martins Barreiros, Costa Teixeira e António Quintino Pereira, 3ª Edição, a págs. 247, que transcrevemos sob o artº 15º da nossa petição inicial.

E

Uma vez que, a interpretação levada a efeito erradamente desse despacho não é no sentido que lhe foi dado, nem tal interpretação corresponde ao que consta do mesmo despacho e das disposições legais aplicáveis ao caso, o ora recorrente deduziu contra o acto tributário praticado, a impugnação à margem indicada.

F

A gratificação em causa, conforme consta da declaração mod. 2 que foi apresentada e foi junta à petição, demonstra que aquela gratificação é a única remuneração com que o ora recorrente se remunera pelo trabalho diário que desenvolve no seu único estabelecimento, pelo qual está tributado.

G

A não aceitação da gratificação como custo do exercício, não se fundamentou em critérios de razoabilidade ou em qualquer indispensabilidade de suporte para a realização dos proveitos ou manutenção da fonte produtora.

H

Baseou-se apenas no facto de se tratar de gratificação ao próprio empresário em nome individual, que não seria aceite em função da doutrina expressa em despacho que foi citado.

I

Esse despacho foi transcrito na petição e ali analisado, por forma a demonstrar-se que tinha sido erradamente interpretado, porquanto não existe qualquer limitação na sua atribuição, a não ser a resultante da sua razoabilidade.

J

Na verdade, tal gratificação é permitida como remuneração que é e está prevista no n.º 4 do art.º 26.º do C.C.I., não se considerando apenas custo tal remuneração, na parte em que exceda, no exercício, por cada interessado, o salário máximo fixado para efeitos de remuneração dos gestores públicos, em conformidade com o que dispõe a alínea b) do art.º 37.º do mesmo C.C.I..

K

Ora, o montante da gratificação em causa, fica muito aquém da remuneração dos gestores públicos, pelo que, contrariamente ao que aconteceu, deveria ser aceite como custo.

L

Aliás, o Exmo. Representante da Fazenda Pública, na douda resposta junta ao processo, nos seus art.ºs 7.º e 8.º, emite o parecer seguinte: “7 dado que o seu valor se encontra dentro do limite previsto naquela alínea b) do art.º 37.º citado, é forçoso é concluir que a verba de 850 000\$00, em causa, deveria ter sido considerada como custo do exercício de 1987.”

M

Assim, concluiu que a nossa aludida impugnação deverá ser julgada procedente, com as legais consequências.

N

Por isso, por ao caso ser aplicável o que dispõe o art.º 130.º do C.P.T., deveria o acto tributário da não aceitação como custo da gratificação atribuída ser revogado na totalidade.

O

À remuneração a que se refere a gratificação em causa, pelo trabalho desenvolvido, foi atribuída a designação de “gratificação”, à falta de melhor termo para definir uma remuneração não mensal mas anual.

P

Na douda sentença que julgou improcedente tal impugnação, considerou o Meritíssimo Dr. Juiz “a quo” que, não invocámos na petição, que o custo correspondente à gratificação era indispensável para a realização dos proveitos ou ganhos e para a manutenção da fonte produtora, pelo que, como o Juiz só pode conhecer das questões suscitadas pelas partes, não pode resolver tal questão e, por isso, não pode a impugnação ser julgada procedente.

Q

No entanto, como se demonstrou, a não aceitação do custo, não se baseou naquelas indispensabilidades, mas sim em os empresários em nome individual não se poderem atribuir gratificações e, por isso, quando o fazem, tal gratificação não pode ser aceite como custo.

R

Por isso, as partes, nomeadamente o Fisco ao não aceitar o custo, não suscitaram qualquer questão de indispensabilidade, pelo que, com o devido respeito, contrariamente ao que consta da douda sentença em recurso, nada seria necessário, nesse sentido, ter invocado.

S

Apenas era necessário invocar, como foi feito, que a gratificação é legalmente possível e, por se incluir na razoabilidade constante da alínea b) do art.º 37.º do C.C.I., deveria ter sido aceite como custo, o que não tinha acontecido indevida e ilegalmente.

T

Assim, com a devida vénia, o Meritíssimo Dr. Juiz “a quo”, não se ocupou das questões suscitadas pelas partes, mas de outras questões que não estavam em causa e não serviram de base ao acto de determinação da matéria colectável e liquidação da contribuição industrial e imposto extraordinário sobre lucros que havíamos impugnado.

V

A douda sentença ora em recurso, com a devida vénia, violou entre outras, a alínea d) do art.º 668.º do C.P.C., o n.º 4 do art.º 26.º e a alínea b) do art.º 37.º, estas duas últimas disposições do Código de Contribuição Industrial.

Neste STA, o D.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu doudo parecer, nos termos do qual, pelo facto de o recurso versar matéria de facto, este Tribunal deve declarar-se incompetente em razão da hierarquia, por competente ser o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Corridos os vistos cumpre decidir, sendo certo que a 1.ª instância fixou a seguinte matéria de facto:

A) - O impugnante é um empresário em nome individual que, no exercício de 1987, se encontrava colectado em contribuição industrial, pelo sistema do Grupo A, pela actividade de “Snack-Bar, Restaurante”.

B) - Em 01/07/88 o impugnante apresentou a declaração modelo 2 da contribuição industrial do exercício de 1987, onde apurou o lucro tributável de 180.218\$00 e efectuou o pagamento de 59.512\$00 de contribuição industrial e de 4.508\$00 de imposto extraordinário sobre lucros.

C) - Após verificação da declaração do Núcleo de Fiscalização de Empresas foi o lucro tributável corrigido para o montante de 1.030.218\$00, em virtude de não ter sido aceite como custo a importância de 850.000\$00, inscrita no quadro 18 de declaração mod. 2 como gratificação ao empresário.

D) - Em 18/10/90 o impugnante foi notificado pela 2.ª Rep. Fin. do Concelho de Coimbra para pagar adicionalmente a contribuição industrial e juros compensatórios de 294.702\$00 e o imp.ext.s/lucros e juros compensatórios de 22.324\$00, respeitantes ao exercício de 1987.

E) - A abertura do cofre ocorreu em 01/12/90.

F) - A petição de impugnação foi apresentada em 27/02/91.

2º Fundamentos

Como bem diz o Mº Pº junto deste STA, nas alegações de recurso e respectivas conclusões, o recorrente sustenta que a Administração Fiscal baseou a não aceitação da gratificação como custo no despacho de 11.10.85, p. 11/A, E.G. 63403/85 (conclusão C), e que aquela gratificação é a única remuneração com que o recorrente remunera o seu trabalho diário, que desenvolve no seu único estabelecimento (conclusão F).

Na sentença recorrida não é dado como provado que tal não aceitação se tenha baseado naquele despacho, nem que o recorrente trabalhe no estabelecimento referido nos autos, nem que este seja o único estabelecimento do recorrente, nem que este não tenha qualquer outra remuneração por esse alegado trabalho.

Por estas razões, entende-se que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito, pelo que este STA é hierarquicamente incompetente para dele conhecer, por competente ser o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artºs 32º, nº 1, al. b) e 41º, nº 1, al. a) do ETAF e artº 167º do CPT).

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juizes deste STA em julgar procedente a questão prévia posta pelo Mº Pº e em declarar este STA incompetente em razão da hierarquia, por competente ser o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 15.000\$.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Ernâni Figueiredo (Relator) — Coelho Dias — Almeida Lopes (vencido nos termos do voto anexo). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1ª instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (artºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (artºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto, pois a censura que as Relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciada pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar

pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum. Para o efeito, o artº 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das Relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juizes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tri-

bunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in *Tratado de Derecho Procesal Civil*, ed. argentina de 1955, II, págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceiteado a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Oposição à execução. IRS. Falsidade do título executivo. Inexigibilidade da obrigação exequenda.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A menção no título executivo de que o executado foi notificado nos termos do artº 97º do CIRS, notificação que se apura ser falsa, havendo desconformidade entre o título executivo e a base fáctico-documental cuja atestação está exprimida naquele constitui falsidade do título executivo;

II — Tal falsidade é susceptível de influir nos termos da execução;

III — Ocorre assim o fundamento de oposição à execução previsto no artº 286º, 1, c), do C.P.T.;

IV — Provado documentalmente nos autos que o executado não foi notificado para pagar o IRS, a obrigação exequenda é inexigível;

*V — Tal inexigibilidade, **documentalmente provada**, constitui fundamento de oposição à execução, com previsão no artº 286º, 1, h), do C.P.T.*

Recurso nº. 18.427, em que são recorrente Cristina Maria dos Santos Brandão e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exmº. Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. CRISTINA MARIA DOS SANTOS BRANDÃO, identificada nos autos, opôs-se a uma execução que lhe foi instaurada pela 1ª Repartição de Finanças de Cascais.

Alega ser falso o teor da certidão que constitui o título executivo, pois deste consta que foi notificada para pagar o I.R.S., nos termos do artº 97º do CIRS, o que não é verdade.

O Mº juiz do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou a oposição improcedente.

Inconformada com esta decisão a oponente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

Um: O título executivo é falso, uma vez que refere ter sido efectuada a notificação para pagamento do imposto à oponente e consequentemente serem devidos juros a partir de determinada data, o que já se provou não ser verdade (artº. 372º. nº. 2 do Código Civil).

Dois: Essa falsidade influi nos termos da execução pois faz serem cobrados juros que são indevidos, sendo por isso mesmo que a lei considera essa data um dos requisitos do título executivo (artº. 249º. nº. 2 do CPT).

Três: Verifica-se, assim, a falsidade do título executivo nesta matéria pelo que a oposição deve ser julgada procedente [artº. 286 nº. 1 c) do CPT] revogando-se a sentença que decidiu em contrário.

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA emitiu douto parecer, sustentando que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto que serviu de suporte à decisão recorrida:

a) A execução fiscal n.º 1503/93 que é movida à ora oponente na 1.ª Repartição de Finanças de Cascais, destina-se à cobrança do IRS respeitante ao ano de 1990;

b) A liquidação desse imposto foi efectuada fora do prazo previsto no artigo 79.º do CIRS;

c) Na execução referida em a), são exigidos juros de mora e custas;

d) A ora oponente não recebeu qualquer notificação para proceder ao pagamento do referido imposto;

e) Todos os restantes factos constantes da petição inicial.

3. A questão nuclear a resolver é esta:

O título executivo, que atesta falsamente que a executada foi notificada para pagar o imposto nos termos do artº 97º do C.I.R.S.

é um título falso para efeitos do artº 286º, 1, c) do C.P.T.? E, sendo falso, influi nos termos da execução?

Dispõe o artº 286º do C.P.T.:

“1 — A oposição só poderá ter algum dos seguintes fundamentos: “... .

“c) Falsidade do título executivo, quando possa influir nos termos da execução.”

Esta disposição tem inegáveis semelhanças com o artº 813º, b), do C.P. Civil que estatui poder a oposição ter como fundamento a “falsidade do processo ou do traslado ou infidelidade deste, quando uma ou outra influa nos termos da execução.”

O que é um documento falso?

A respectiva definição consta do artº 372º, nº 2, do C.Civil, que dispõe:

“O documento é falso, quando nele se atesta como tendo sido objecto da percepção da autoridade ou oficial público qualquer facto que na realidade se não verificou, ou como tendo sido praticado pela entidade responsável qualquer acto que na realidade o não foi”.

Daqui decorre, com meridiana evidência que, no título executivo, consta ter sido praticado um acto que realmente não foi praticado.

Acresce que há patente diversidade entre o que está inserto no título executivo “certifico que... Cristina Maria dos Santos Brandão... é devedora à Fazenda Nacional... tendo sido notificada...”) e a base fáctico-documental que serviu de suporte àquela certificação.

É que, como resulta dos documentos de fls. 22 e ss., a carta remetida à oponente para notificação, foi **devolvida** pelos C.T.T.

Parece-nos assim que ocorre falsidade do documento.

Aliás já o artº 530º do C.P.C. de 1961, entretanto revogado, formulava um conceito de falsidade que nos levaria à mesma conclusão.

Aí se estatua que:

“A falsidade pode consistir:

“a) Na suposição dele;

“b) Na viciação do contexto, data ou assinatura;

“... .

d) Em se mencionar nela, como praticado no acto da sua celebração, algum facto que realmente não se verificou.”

Também por aqui se poderia considerar que o documento é falso pois contém em si menção de facto que realmente se não verificou.

Concluimos pois que o título executivo é falso.

Mas para que ocorra o falado fundamento de oposição à execução não basta que o título seja falso.

Mister se torna que essa falsidade possa influir nos termos da execução.

O Mº Juiz “a quo” considerou na sentença sob recurso que o documento eventualmente poderia ser falso.

Mas de qualquer modo tal falsidade não influía nos termos da execução. Daí que não explicitasse de uma forma inequívoca se entendia que o título era realmente falso, pois concluiu que essa eventual falsidade não era “operante”, pois nunca influiria nos termos da execução.

Isto porque as custas apenas são “fixadas a final no processo” e também porque “a liquidação dos juros é feita a final pela secretaria.”

Só que este argumento não colhe.

Na verdade, e para que haja suspensão da execução é necessário “que seja prestada **garantia** nos termos do artº 282º ou a penhora

garanta a totalidade da quantia exequenda e do **acrescido...**”, como decorre do artº 255º do C.P.T.

Ora, nos termos do artº 282º, nº 3, do C.P.T. “a **garantia** será prestada pelo valor da dívida exequenda, **juros de mora e custas...**”.

Quer dizer, diferentemente do que diz o Mº Juiz, a falsidade, no caso, influi **nos termos da execução**, pois agrava substancialmente a posição do executado obrigado a prestar garantia que cubra os juros de mora e as custas. Que, no caso dos juros, é muitas vezes superior à própria dívida exequenda... .

Mas mais ainda.

Não podemos esquecer, no caso concreto, que, não fora essa falsidade, por certo **nem execução existiria**. É que a oponente aceita expressamente que tem a pagar o IRS (vide petição inicial), sendo pensável que, sendo notificada, pagasse o imposto voluntariamente, não havendo assim lugar a qualquer execução.

Ou seja, não seria necessário o processo executivo. Não haveria, em suma, execução.

Daqui concluímos não só que o título executivo é falso como também que a falsidade influiu nos termos da execução.

4. Mas independentemente da mencionada falsidade a oposição sempre procederia por uma outra ordem de razões.

É inequívoco que a oponente não foi notificada para pagar o I.R.S., como aliás resulta do probatório.

Assim, e como é evidente, a dívida não era exigível.

Ora, a inexigibilidade da dívida, que resulta dos documentos juntos aos autos (documentos de fls. 22 a 26) constitui fundamento de oposição à execução, com previsão no artº 286º, 1, h), do C.P.T.

Também por aqui procederia pois a oposição.

5. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e julgando-se, em consequência, procedente a oposição.

Sem custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Lúcio Barbosa — Ernâni Figueiredo — Coelho Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência em razão da hierarquia do STA (Secção de Contencioso Tributário) Questões 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 ou dum tribunal fiscal aduaneiro, cujo âmbito abranja questões de facto e de direito.

II — Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos artºs 32º, 1, b), e 41º, 1, a), ou 33º, 1, b), e 42º, 1, a), respectivamente, todos do ETAF.

Recurso nº 18.455 em que é recorrente Jorge Pereira & Figueira, Lda e recorrida Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. COELHO DIAS.

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

1. “Jorge Pereira & Figueiras, Lda”, inconformada com a decisão do Mmº Juiz, de fs. 25, da mesma veio recorrer para este STA, depois da declaração de incompetência hierárquica do T.T. de 2ª Instância concluindo, além de mais, o seguinte:

— Que deduzira reclamação graciosa, ao abrigo do artº 84º do CIVA, sem que a mesma tivesse sido decidida, reclamação essa com o efeito de suspender os efeitos do acto tributário e tornar inexigível a obrigação dele decorrente, circunstância não conhecida na decisão recorrida.

1.1. Contra-alegou a Fª Pª, pugnando pela manutenção daquela decisão.

1.2. O Exmº Magistrado do MºPº, junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia limitou-se a oferecer o merecimento aos autos.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe – artº 3º da LPTA – quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação de recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta, embora se refira a possibilidade que a oponente tinha de lançar mão da reclamação prevista no artº 84º do CIVA, com efeito suspensivo, não se afirma, nem nega, que tal reclamação tenha sido deduzida, a ora recorrente afirma tê-lo feito e daí extrai consequência jurídica a seu favor, colocando-se, assim, no recurso, querela sobre a matéria de facto.

Assim, porque a competência, deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento de recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedente, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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 artº 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 – artº 41º, 1, a), daquele diploma (Cfr., ainda, o artº 167º do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal Tributário 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 pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 40.000\$00 e 40 %.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. – João José Coelho Dias (Relator) – Luís Filipe Mendes Pimentel – Ernâni Marques da Silva Figueiredo. – Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Comissão Distrital de Revisão. Designação dos delegados da classe.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Constitui vício de forma por preterição de formalidade essencial a falta de solicitação, pela Direcção de Finanças à Assembleia Distrital, para designação dos respectivos delegados de entre os contribuintes do mesmo ramo, se a Ordem dos Advogados, após solicitada para o efeito, não fez essa designação até 15 de Dezembro (artº 15º 2º e 19º 2º do Código de Imposto Profissional).

II — Se a Comissão Distrital de Revisão funcionou sem a presença dos advogados-representantes por falta de comunicação referida, o seu acto é inválido.

Recurso nº 18460. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrido: Luís Gonzaga Paes Pires de Lima. Relator: Exmº Consº Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Com fundamento em falta de fundamentação e preterição de formalidades legais, o Dr. Luís Gonzaga Paes Pires de Lima, advogado, com escritório na Avª Sidónio Pais, 28 - 2º Esqº, Lisboa, impugnou judicialmente a decisão da Comissão Distrital de Revisão que lhe fixou o rendimento colectável de imposto profissional relativo ao exercício de 1988, na quantia de 2.484.931\$00.

Por sentença de fls. 75 a 78, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (1º Juízo) julgou a impugnação improcedente, mas o contribuinte recorreu para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, que, por acórdão de fls. 94 a 99, revogou essa sentença e, julgando procedente a impugnação, anulou o acto recorrido.

Agora quem não se conforme é a Fazenda Pública, que recorre para este STA com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

— A decisão da Comissão Distrital de Revisão só podia ser impugnada com fundamento em preterição de formalidades legais (art. 20º, parágrafo 1º do CIP), mas tal vício não existe;

— A deliberação encontra-se devidamente fundamentada, em parte por remissão para o teor das informações da fiscalização constantes do processo individual, o que é consentâneo com o art. 1º nº 2 do Dec. Lei nº 256-A/77, de 17/6;

— O não cumprimento do prazo previsto no art. 15º, parágrafo 1º, do CIP não tem por efeito a invalidade da deliberação da Comissão.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso da Fazenda, por, além do mais, não vir impugnada a decisão recorrida.

Corridos os vistos cumpre decidir, sendo certo que a 2ª Instância fixou a seguinte matéria de facto:

a) O impugnante apresentou, em 10/02/89, a declaração para efeitos de imposto profissional referente ao ano de 1988 tendo declarado a matéria colectável de 2.224.739\$00.

b) Por despacho proferido ao abrigo do artº 11 do C.I.P., sem data, constante de flºs 9 e que aqui se dá por reproduzido, foi a matéria colectável fixada pelo Chefe da Repartição de Finanças em 2.734.814\$00.

c) Em 7/04/89, o impugnante reclamou da decisão do Chefe da Repartição de Finanças referida em b), tendo na sequência dessa reclamação, sido prestada informação pelos serviços de fiscalização tributária, junta a flºs 12, datada de 9/05/89 e que aqui se dá por reproduzida com base na qual o chefe da Repartição de Finanças em 2/6/89 e ao abrigo do art.º 15 do C.I.P. fixou a matéria colectável em 2.484.931\$00 (flºs 9).

d) Notificado de tal decisão em 7/6/89, flºs 26 e 27, veio em 14/06/89, o impugnante requerer a remessa dos autos para a comissão de revisão (flºs 53), vindo esta em 11/02/91, a deliberar por unanimidade, a fixação do rendimento colectável em 2.484.931\$00, conforme melhor consta da acta junta a flºs 31 que se dá por reproduzida, nela constando que não compareceram à reunião os delegados da classe, por não terem sido designados pela entidade competente.

e) Os delegados da classe foram comunicados ao Presidente da Assembleia Distrital de Lisboa, pelos officios da Ordem dos Advogados n.ºs 2188 e 2189 de 22/02/91 (flºs 67).

f) Não se prova nos autos que, na falta de designação dos delegados da classe pela entidade competente (Ordem dos Advogados), e Direcção Distrital de Finanças tenha solicitado a Assembleia Distrital a designação dos respectivos delegados de entre os contribuintes do mesmo ramo.

2º Fundamentos

Como se vê do acórdão recorrido, a 2ª Instância anulou a decisão da Comissão Distrital de Revisão por ter entendido que foi preterida uma formalidade legal: na falta de designação dos delegados da classe pela entidade competente (Ordem dos Advogados) a Direcção Distrital de Finanças não solicitou à Assembleia Distrital a designação dos respectivos delegados de entre os contribuintes do mesmo ramo. Esta formalidade era imposta pelos artigos 15º § 2º e 19º § 2º do Código de Imposto Profissional.

A Fazenda não atacou esta questão nas alegações do seu recurso, limitando-se a dizer que a legalidade do funcionamento da Comissão, em 11.2.91, sem a presença dos delegados da classe — que só vieram a ser nomeados dois dias depois — não foi afectada pela respectiva falta.

Ora, a verdade é que a verdadeira questão a resolver não era o facto de os delegados não terem comparecido, mas o facto de ter sido preterida uma formalidade legal, qual seja a falta de solicitação à Assembleia distrital para a designação dos respectivos delegados de entre os contribuintes do mesmo ramo.

Sucedendo que não é pelo facto de a recorrente não ter atacado o argumento que levou à procedência da impugnação da 2ª Instância que este STA vai deixar de conhecer do objecto do recurso.

Com efeito, este STA, in casu, é um tribunal de revista, pelo que só tem poderes para conhecer de matéria de direito (artº 21º nº 4 do ETAF).

Se este Tribunal só conhece de direito, então ele é livre no tocante à indagação, interpretação e aplicação das regras de direito, não estando sujeito às alegações das partes em matéria de direito (artº 664º, aplicável ex vi do art.º 713º, nº 2, e do artº 726º, todos do CPC). Deste modo, não é pelo facto de a recorrente não ter alegado certo argumento de direito que este STA vai deixar de o conhecer. Aliás, nos termos do artº 729º, nº 1, do CPC, este STA está apenas limitado pelos factos materiais fixados pelo tribunal recorrido, já que é livre para fixar definitivamente o regime jurídico que julgue adequado.

É isso que se vai fazer.

Resulta dos factos materiais dados como provados pela 2ª Instância que a designação dos delegados da classe foi comunicada ao Presidente da Assembleia Municipal de Lisboa pelos officios da Ordem dos Advogados n.ºs 2188 e 2189 de 22.2.91, mas não se provou que na falta de designação dos delegados da classe (dentro do prazo legal) pela entidade competente (Ordem dos Advogados) a Direcção Distrital de Finanças de Lisboa tenha solicitado à Assembleia Distrital a designação dos respectivos delegados de entre os contribuintes do mesmo ramo.

Ora, nos termos da lei, como se demonstrou no acórdão recorrido, a Ordem dos Advogados tinha de indicar os delegados à Direcção Distrital de Finanças até 15 de Dezembro. E se essa indicação não fosse efectuada, a Direcção de Finanças tinha de pedir à Assembleia Distrital que designasse esses delegados de entre os contribuintes do mesmo ramo (§ 2º do artº 15º do CIP).

Como a Ordem dos Advogados não indicou delegados até 15 de Dezembro de 1990, a Direcção de Finanças devia logo pedir à Assembleia Distrital que designasse esses delegados, de modo que até ao fim do ano a Comissão estivesse validamente constituída.

Esta formalidade não foi cumprida, pelo que no dia em que a Comissão tomou a decisão recorrida, a mesma não estava validamente constituída. Daí que tenha funcionado sem a presença dos delegados da classe dos advogados. Por isso, o recorrente não pôde contar com a presença de delegados que conhecessem as particularidades do ramo dos advogados. Se a lei queria que os advogados estivessem representados na Comissão Distrital de Revisão, é porque essa representação era necessária, não tanto para bem defender os interesses dos advogados mas para que a composição da Comissão permitisse as melhores decisões, as decisões mais acertadas, as decisões com mais conhecimento de causa das particularidades de cada ramo.

Como escreveu o Prof. TEIXEIRA RIBEIRO, «visto que a lei só aos organismos corporativos e à Junta Distrital (Assembleia Distrital) atribui competência para designar os delegados dos contribuintes, e que fixou prazos para o fazerem, é claro que nem a Direcção de Finanças pode designar os delegados, se os organismos ou a Junta o não fizerem, nem estes o podem designar fora dos prazos estabelecidos» (cfr. Revista de Legislação e de Jurisprudência nº 3449, pág. 127). E de acordo com o mesmo douto fiscalista, o funcionamento da Comissão só era legal sem a presença dos delegados da classe

se nem a Ordem dos Advogados, nem a Assembleia Distrital, após solicitadas para o efeito, tivessem designado delegados.

Ora, não foi o caso, pois a Assembleia Distrital não indicou delegados precisamente porque não foi solicitada para o efeito.

Assim, foi preterida uma formalidade essencial, porque estabelecida por lei. Deste modo, a Comissão Distrital de Revisão não se constituiu validamente e não funcionou com o *quorum* estabelecido pela lei. Daí que a sua decisão seja inválida.

Bem decidiu a 2ª Instância e o recurso não merece provimento.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juízes do STA em negar provimento ao recurso e em confirmar o acórdão recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Almeida Lopes — Castro Martins — Mendes Pimentel (com a declaração de que leio a menção aos poderes desta formação enquanto Tribunal de revista com referência às questões de que, por constantes das conclusões da alegação do recurso, lhe é lícito conhecer e, obviamente, às de conhecimento oficioso). — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso. Questão de facto. Incompetência hierárquica.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de decisão do tribunal tributário de 1.ª instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o S. T. A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Recurso n.º 18 804, em que são recorrente José António Duarte Seixas e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Vítor Meira.

José António Duarte Seixas impugnou no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro a liquidação de imposto profissional que lhe foi efectuada pela repartição de finanças de Espinho, pedindo a sua anulação.

Por sentença do Meritíssimo Juiz daquele tribunal foi a impugnação julgada improcedente.

Inconformado com tal decisão, dela interpôs o impugnante o presente recurso para este Supremo Tribunal Administrativo pedindo a sua revogação, formulando 62 longas conclusões.

Pelo Exmo. Magistrado do Ministério Público foi emitido parecer no sentido da incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por nas respectivas conclusões se conterem factos não considerados na decisão recorrida.

Colhidos os vistos dos Exmos. Adjuntos, cumpre decidir.

Logra prioridade o conhecimento da questão da incompetência hierárquica suscitada pelo Ministério Público.

Nos termos dos artigos 167 do C.P.T. e 32 n.º 1 alínea b) do E.T.A.F., este Supremo Tribunal conhece dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Como este Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros acórdãos, para a determinação da competência do tribunal não importa saber se a matéria de facto invocada releva ou não para a decisão do recurso por a questão da competência ter de ser previamente resolvida. Como referia o Prof. Manuel de Andrade a competência afere-se pelo "quid disputatum" e não pelo "quid decism".

Nas conclusões das suas alegações afirma o recorrente, como refere o Ministério Público, que é empregado de banca nos casinos, que os rendimentos a que se refere a liquidação são gratificações não atribuídas pela entidade patronal e que as mesmas são liberalidades sem carácter de exigibilidade. Ora tais factos não vêm dados como provados "qua tale" na sentença recorrida. Constituinte os mesmos questões de facto, não pode este tribunal deles conhecer por a sua competência se cingir à matéria de direito, o que gera a incompetência hierárquica do tribunal.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, sendo para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Vítor Manuel Marques Meira (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência, em razão da hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto da sentença proferida por tribunal tributário de 1ª instância que não contenha, como exclusivo fundamento, matéria de direito.*

2 — *Se o fundamento do recurso contiver questão de facto a decidir o tribunal competente para dele conhecer é o tribunal tributário de 2ª instância.*

Recurso n.º 18.861, em que são Recorrentes Sociedade Agrícola de Rio Frio e Sociedade Agro-Pecuária Barroca D'Alva, Lda e Recorrida a Caixa Geral de Depósitos e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Fernandes Dias.

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

”Sociedade Agrícola de Rio Frio, SA” e ”Sociedade Agro-Pecuária Barroca D’Alva”, com os demais sinais dos autos, interpuseram o presente recurso ”per saltum” para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 28.09.94 do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, proferida no processo de oposição à execução fiscal que a Fazenda Pública move contra as ora recorrentes, sentença que absolveu a Fazenda Pública da instância pela intempestividade da oposição.

São as seguintes as conclusões das alegações apresentadas pelos recorrentes:

1. Estamos perante uma obrigação exequenda baseada em fiança solidária de todos os executados nos termos da fiança de fls. 6 dos autos e dos arts.º 640º al. a), 641º n.º 1, 649º n.º 1 e 514º n.º 1, todos do Código Civil.

2. Qualquer devedor-executado solidário, quando demandado, tem o direito de defender-se por todos os meios comuns a todos os condevedores.

3. Ao credor solidário, no caso vertente a Caixa Geral de Depósitos, são oponíveis todos os meios comuns de defesa, o que quer dizer que entre tais meios de defesa está o benefício do prazo mais dilatado que era confiado ao condevedor em último lugar (mais precisamente em 27.10.88) e que só terminava em 11.11.88 - data da entrada da oposição em análise.

4. O § 1º do art.º 175º do CPCI não tem aplicação quando se trate de dívida exequenda executada contra devedores solidários que forem citados para a execução em datas diferentes, caso em que qualquer dos executados beneficia do prazo mais alargado concedido ao condevedor solidário.

5. Ao decidir, como decidiu a dita sentença recorrida fez indevida interpretação e aplicação dos preceitos que disciplinam os direitos de defesa solidários e que atrás são referidos, preceitos esses que foram violados.

6. A sentença recorrida absolve a Fazenda Pública da instância, devendo sê-lo a Caixa Geral de Depósitos, que é a exequente e quem deduziu a excepção, cometendo-se a nulidade da al. c) do n.º 1 do art.º 668º do CPC.

Terminam os recorrente, pedindo a revogação da sentença recorrida, decidindo-se que as recorrentes deduziram a sua oposição em tempo e prazo legalmente admissível.

Não houve contra-alegações.

O Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu parecer, suscitando a questão prévia da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso por não conter exclusivamente matéria de direito.

A esta questão responderam os recorrentes, sustentando que o recurso trata exclusivamente de matéria de direito.

Colhidos os vistos dos Exms.º Conselheiros Adjuntos, cumpre decidir.

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

a) A presente oposição deu entrada na secretaria em 11 de Novembro de 1988.

b) A citação dos executados ocorreu em 21 de Outubro de 1988.

c) Em 7.11.83 entre a Caixa Geral de Depósitos e a executada TOCAN foi celebrado o contrato de empréstimo titulado pelo instrumento de fls. 3 a 15 dos autos de execução.

d) As oponentes responsabilizaram-se através do termo de fiança constante de fls. 16 e segts. perante a exequente, como fiadores e principais pagadores da sociedade pela totalidade do capital mutuado e dos correspondentes juros e despesas, dando o seu acordo às modificações do prazo ou moratórias que viessem a ser convencionadas e às alterações das taxas de juros permitidos pelo contratos.

e) Na data referida em c) foi constituído penhor de bens da executada TOCAN para garantia do empréstimo.

f) Pela 2ª Secção do Tribunal Judicial da Comarca do Montijo corre termos com o n.º 51/87 um processo especial de recuperação de empresa nos termos do D.L. 177/86 de 02.07.86, em relação à TOCAN.

Importa apreciar e decidir, antes do mais, a questão prévia suscitada pelo Exm.º Procurador Geral Adjunto, uma vez que ela tem a ver com a competência deste tribunal para conhecer do recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal art.º 45º n.º 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento officioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública - art.º 45º n.º 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra questão - art.º 5º do ETAF e arts.º 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - art.º 32º n.º 1 als. a) e b) do ETAF e art.º 167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece e matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância e pelos Tribunais Fiscais Aduaneiros - art.º 21º n.º 4 do ETAF.

Assim, o recurso ”per saltum” para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para tal conhecer. Sê-lo-à o tribunal tributário de 2ª instância - art.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e art.º 167º do CPT.

Se no objecto do recurso for incluída qualquer questão relativa a facto a fixar, por não fixado ainda na sentença recorrida, é incompetente o Supremo Tribunal Administrativo para dele conhecer.

Como incompetente também será este tribunal para conhecer de recursos que se baseie em circunstâncias factuais diversas daquelas que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma e em termos de conclusão: para a determinação de incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Ad-

ministrativo o que é relevante é que o recorrente suscite nas alegações de recurso e respectivas conclusões qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão proferida por tribunal tributário de 1ª instância ou por Tribunal Fiscal Aduaneiro.

As recorrentes alegam nas alegações de recurso e respectivas conclusões, como suporte da sua pretensão, que ao credor solidário são oponíveis todos os meios de defesa e entre eles o benefício de prazo maior dilatado que era confiado ao devedor citado em último lugar (mais precisamente em 27.10.88) e que só terminava em 11.11.88, data de entrada de oposição na secretaria.

Ora, na sentença recorrida não são dadas como provadas as datas em que cada um dos devedores fora citado ou, pelo menos, a data da última citação.

Há, assim, uma divergência entre a matéria de facto fixada na sentença recorrida e a factualidade alegada pelos recorrentes.

Independentemente do relevo da averiguação de tais factos para apreciação do mérito do recurso, apreciação essa que compete ao tribunal para tal julgado competente, o presente recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, pois também inclui questão de facto.

Por conseguinte, pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo essa competência ao tribunal tributário de 2ª instância.

Termos em que acordam em declarar a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelos recorrentes, fixando-se em 20.000\$00 a taxa de justiça e em 40% de procuradoria.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Benjamim da Silva Rodrigues. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Imposto de compensação. Processo 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.

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 e 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 artºs 2º e 5º, nº 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 18.916. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrido: Manuel Fernandes de Oliveira. Relator, Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA (Fª P.ª) recorre da decisão do então 5º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa lavrada em 30-6-92, a fls. 17 destes autos de transgressão fiscal instaurados contra MANUEL FERNANDES DE OLIVEIRA, residente em Lisboa, rematando a sua alegação com as seguintes conclusões:

a) “A multa fixada nos autos encontra-se prescrita” ao abrigo do disposto no artº 27º, nº 1, do DL nº 433/82-10-27, aplicável subsidiariamente ao processo de transgressão *ex vi* artº 4º, nº 2, do RJIFNA e em obediência ao princípio consagrado no nº 4 do artº 29º, *in fine*, da CRP, combinado com o nº 4 do artº 2º do C. Penal.

b) Por força do disposto no artº 117º do CPCI e no código a que respeita o imposto, este e os juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

c) O processo de transgressão é um todo, quer ele compreenda apenas multa quer compreenda multa, impostos e juros compensatórios 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 alin. a) do artº 104º do CPCI”.

e) Foi violado o artº 117º do CPCI.

Não houve outras alegações.

O magistrado do Mº Pº emitiu parecer no sentido de o recurso ser provido.

2. Este processo sumário de transgressão fiscal foi instaurado em 12-2-85 com base em auto de notícia levantado em 12-2-85 contra o dito arguido por falta de pagamento de imposto de compensação dos 3º e 4º trimestres de 1983, e dos quatro trimestres de 1984.

Recebidos os autos no tribunal, o Mmo. Juiz lavrou em 30-1-92 a seguinte decisão:

Nos termos do artigo 27º nº 1 alínea b) D. L. 433/82, de 23.11 (sic), aplicável subsidiariamente ao processo de transgressão ex vi artº 4º nº 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 processo 60418], julgo extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

A prescrição da infracção opera a extinção da instância, conforme se dispõe no artº 115º do 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.

Notifique.

Oportunamente, à correição.

De tal decisão traz a Fª Pª 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 do arguido, a recorrente até se manifestou expressamente de acordo com ela nas alegações, razão por que nesse aspecto a decisão transitou em julgado.

3. A decisão em apreço extinguiu o procedimento judicial por ambos os pedidos, isto é, não só quanto ao de condenação em multa mas também quanto ao de condenação no imposto e custas.

Ainda com vista a delimitar o objecto do recurso, recordemos que em processo sumário de transgressão fiscal, como este, “o auto de notícia equivalerá, para todos os efeitos, à acusação” (cfr. artº 139º do CPCI), pelo que esta se deve considerar aí deduzida, com a exposição dos motivos de facto e de direito pelos quais a Fª Pª entende ter o arguido praticado seis ilícitos fiscais p. e p. pelos artºs 10º, 11º e 22º do Regulamento do Imp. de Compensação (RIC) aprovado pelo DL nº 354-A/82-09-04 e dever ele por isso ser condenado em multa e no pagamento do dito imposto.

4. Aprecie-se, 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 encontrou no corpo do artº 115º do CPCI nunca foi acolhido por este STA, que repetida e unanimemente tem decidido referir-se tal preceito apenas ao procedimento penal.

E é de manter tal orientação jurisprudencial. Na verdade, a norma em questão apenas tem em vista, claramente, a extinção da responsabilidade penal por morte do infractor, ou por amnistia ou prescrição: esta tanto na modalidade de prescrição do procedimento judicial como na 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 artºs 104º, alínea a), 117º e 126º do CPCI que a jurisprudência uniforme deste STA tem vindo a considerar, quer aquelas quer estes, ressalvados, relativamente aos factos de pretérito, pelos artºs 2º e 5º, nº 2, do DL 20-A/90-01-15, e 11º, in fine, do DL 154/91-04-23, 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 estes previstos no CPCI o acto que há-de definir com força coerciva 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 artº 115º 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 a 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 nº 4 do seu artº 268º.

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 artº 34º 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 acima se referiu, 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 o arguido deve o referido imposto de compensação, apesar de já estar declarada, com força de caso julgado, a extinção por prescrição da sua responsabilidade penal.

Pelo exposto concede-se provimento ao recurso revogando-se, na parte impugnada, a decisão recorrida, que deve ser substituída por

outra que no caso caiba segundo a tramitação do processo sumário de transgressão previsto no CPCI.

Sem custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Castro Martins (relator) — Coelho Dias — Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso contencioso de acto de membro do Governo. Prazo.

Doutrina que dimana da decisão:

É de 2 meses o prazo para interposição de recurso contencioso de actos anuláveis, residindo o recorrente no continente ou nas regiões autónomas, contando-se tal prazo nos termos do artº 279º do Código Civil – artº 28º nº 1 al. a) e nº 2 da LPTA.

Recurso nº 19.002, em que é Recorrente Soconfere – Sociedade de Consultoria e Gestão, Lda e Recorrido Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. FERNANDES DIAS.

“Soconfere – Sociedade de Consultoria e Gestão, Lda”, com sede na Rua das Flores nº 73 r/c, na cidade de Lisboa, interpôs recurso contencioso para este Supremo Tribunal Administrativo – secção de contencioso tributário – do acto do senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais que indeferiu o recurso hierárquico interposto do indeferimento da reclamação graciosa contra a liquidação da sisa no valor de 7.500.000\$00 e juros compensatórios no valor de 111.150\$00.

São as seguintes as conclusões das suas alegações:

1 – O recurso hierárquico foi interposto tempestivamente, não tendo sido fundamentada a eventual intempestividade.

2 – A exigência da revenda dos imóveis no prazo de 3 anos a contar da aquisição e a proibição de uma nova isenção originada numa nova compra para revenda demonstra que se pretende o pagamento de uma sisa.

3 – Tal pagamento foi de facto efectuado pelos compradores antes de decorrido o prazo de 3 anos.

4 – Em sede de sisa há lugar a tributação de transmissões antes ou mesmo sem a realização de escritura pública de compra e venda, interessando, assim, situações de facto e não situações de direito.

5 – De facto, o Estado recebeu a sisa devida por parte dos compradores antes de decorridos os três anos.

6 – O Estado não teve, assim, qualquer prejuízo.

Termina o recorrente pedindo a procedência do recurso com as legais consequências.

Respondeu a entidade recorrida que suscitou, como questão prévia, e extemporaneidade de recurso, face ao prazo de 2 meses previsto no artº 28º nº 1 al. a) da LPTA, porque ele deu entrada na secretaria do Supremo Tribunal Administrativo em 17 de Janeiro de 1995 e o despacho recorrido é de 31.10.94 e a sua notificação à recorrente é de 11.11.94 (3º dia útil após a data do registo de notificação).

E, para o caso de assim se não entender, defendeu a mesma entidade a improcedência do recurso porque o acto recorrido é legal, tanto no que diz respeito à apreciação de tempestividade do recurso hierárquico, como no que diz respeito à apreciação do fundamento das liquidações adicionais de sisa.

Ouvida a recorrente sobre a referida questão prévia, nada disse.

O Ex.mo Procurador Geral Adjunto deste Supremo Tribunal emitiu parecer no sentido de que o recurso é intempestivo por não ter sido interposto no prazo de 2 meses previsto no artº 28º da LPTA.

Colhidos os vistos dos Ex.mos, Conselheiros Adjuntos, cumpre decidir.

Cumpra, antes do mais, apreciar e decidir a questão prévia de intempestividade ou extemporaneidade do presente recurso contencioso arguido pela entidade recorrida e suscitada pelo Ministério Público, pois a sua procedência obstará ao conhecimento do recurso.

Em 20.06.94 a recorrente “Soconfere – Sociedade de Consultoria e Gestão, Lda” interpôs recurso hierárquico do despacho de indeferimento proferido pelo senhor Director de Finanças, do Distrito de Faro sobre a reclamação graciosa que representara contra a liquidação do imposto municipal de sisa no valor de 7.500.000\$00 e de juros compensatórios no valor de 111.150\$00, para cujo pagamento foi notificada através do ofício de 30.11.93 da Repartição de Finanças do concelho de Albufeira.

Em 31.10.94 o senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais proferiu Despacho, indeferindo liminarmente o recurso hierárquico por o considerar intempestivo e ainda por ter entendido que não tendo os prédios sido revendidos no prazo de 3 anos nos termos do artº 16º nº 1 do código de sisa se deu a caducidade de isenção.

Deste despacho foi a ora recorrente notificada em 11.11.94 (3º dia útil após a data do registo de notificação).

O presente recurso contencioso deu entrada na secretaria do Supremo Tribunal Administrativo em 17.01.95.

De acordo com o artº 28º nº 1 al. a) e nº 2 da LPTA os recursos contenciosos de actos anuláveis são interpostos no prazo de 2 meses se o recorrente residir no continente ou nas regiões autónomas, contando-se tal prazo nos termos do artº 279º do Código Civil, ou seja, seguidamente, transferindo-se para o primeiro dia útil o prazo que termina em Domingo ou Feriado e sendo as Férias judiciais equiparadas aos Domingos e dias feriados, se o acto sujeito a prazo tiver de ser praticado em juízo.

Assim sendo, tendo sido a recorrente notificada em 11.11.94 do acto do membro do Governo (Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais), o prazo para dele recorrer contenciosamente para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo terminou-lhe em 11 de Janeiro de 1995.

Porque este recurso só em 17 de Janeiro de 1995 deu entrada na secretaria do Supremo Tribunal Administrativo, o mesmo é ex-

temporâneo por haver sido excedido o prazo de 2 meses e que alude a al. a) do n.º 1 do art.º 28.º da LPTA.

Termos em que, julgando procedente a questão prévia arguida pela entidade recorrida, acordam em não tomar conhecimento do recurso que rejeitam por extemporâneo.

Custas pela recorrente, fixando-se em 30.000\$00 a taxa de justiça e em 60% a Procuradoria.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. – Manuel Fernandes Dias (Relator) – Ernâni Marques da Silva Figueiredo – Manuel Fernando dos Santos Serra. – Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Imposto Complementar. Infracção ao respectivo Código. Prescrição do procedimento. Regime concretamente mais favorável. Prosseguimento do processo para cobrança do imposto e juros compensatórios.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O regime concretamente mais favorável de consagração constitucional - art.29.º-4 da CRP e previsto no art.º2º n.º4 do Cód. Penal é válido e tem aplicação não apenas em sede criminal, transgressional ou contravençional mas também no âmbito das contra-ordenações.*
- II — *As infracções ao Código de Imposto Complementar cometidas antes da vigência do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) equiparadas a contra-ordenações por força do art.º3º do Dec-Lei 20-A/90 que aprovou aquele regime, é aplicável o prazo de prescrição mais curto, de acordo com o disposto no art.º27º do Dec-Lei 433/82 “ex vi” do art.º4º n.º2 do RJIFNA.*
- III — *A tal não obsta o disposto nos art.ºs 2º e n.º2 do art.º5º do DL 20-A/90 sob pena de inconstitucionalidade material destas normas face ao disposto no n.º4 do art.º29º da C.R.P..*
- IV — *Na vigência do CPCI havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão.*
- V — *Até à entrada em vigor do C.P.T. o processo de transgressão é o meio idóneo para a liquidação e cobrança dos impostos que a lei determinar, nomeadamente imposto complementar.*

Recurso n.º 19.317 em que é recorrente Fazenda Pública e recorrido António P. Barbosa Ld.ª e de que foi relator o Exm.º Sr. Cons.º Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.º instância de Lisboa (8.º juízo) veio interpor recurso “per saltum”

da decisão do Mm.º Juiz que declarou extinto o procedimento judicial a favor de António P. Barbosa Ld.ª com sede em Lisboa contra a qual fora deduzida acusação, na sequência de auto de notícia levantado em 18/10/84 em virtude de até aquela data não ter apresentado as declarações mod.6 do Imposto Complementar Secção B nos termos do art.º84º do respectivo Código referente aos anos de 1979, 1980 e 1981, na Repartição de Finanças Competente, deixando assim de ser liquidado o respectivo imposto respeitante a cada ano.

Fundamentou-se tal decisão na consideração de que as referidas transgressões eram anteriores ao Dec-Lei20-A/90 de 15/1 que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, sendo este regime aplicável por mais favorável, pelo que as mesmas transgressões estavam prescritas.

Na sua alegação, o recorrente pede a condenação em multa e no pagamento do imposto e juros compensatórios e demais encargos, para o que formulou as seguintes conclusões:

«1 - Da leitura conjugada do art.º2º do n.º2 do art.º5º do Dec.Lei n.º20-A-90 de 15 de Janeiro, resulta que o RJIFNA só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, mesmo no que toca às normas de índole processual.

2 - Foi propósito do legislador daquele Regime manter em vigor, na sua integralidade, o direito contravençional anterior ao início da sua vigência, sem discriminação entre as normas mais favoráveis ou menos favoráveis ao arguido.

3 - Tal consagração de irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o disposto no n.º4 do art.º29º da Constituição da República.

4 - Na verdade, a retroactividade a que tal preceito se refere abrange apenas a matéria criminal e não o direito das contra-ordenações que tem diferente natureza - em particular pela ausência de fundamentação ético-jurídico das respectivas sanções - do direito penal propriamente dito.

5 - por outro lado, o art.º3º do Dec.Lei 433/82 nunca poderia conhecer aplicação no caso “sub judice” já que o próprio RJIFNA só manda aplicar subsidiariamente a I Parte do Dec-Lei 433/82 (na qual aquele artigo se inclui) bem como o próprio princípio da subsidiariedade do direito penal.

6 - E no vertente, o legislador teve a preocupação de regular exaustivamente o âmbito da eficácia da lei nova.

7 - Logo, não há verdadeira lacuna da lei a ser suprida pelo regime geral das contra-ordenações ou, sequer, pelo direito penal.

8 - Ao não decidir assim, a sentença recorrida violou o art.º2º e o n.º2 do art.º5º do Dec.Lei 20-A/90, de 15/1.

9 - Acresce - e no caso de se entender que a sentença recorrida pós termo ao processo também no que respeita ao pedido de consideração no imposto e juros compensatórios - que ainda de procedente a decisão que extingue o procedimento judicial - o que apenas se admite por hipótese - sempre haveria o processo de prosseguir com vista à exigência do imposto e demais encargos nele liquidados como prescrevem o art.104º alin.a) e o art.127º ambos do C.P.C.I..

10 - Ao não entender assim, a sentença recorrida incorreu no vício de omissão de pronúncia e violou os art.ºs 104º e 127º ambos do Cód.P.C.Impostos.

11 - Assim, por tudo o que se disse, deverá ser revogada a sentença recorrida, prosseguindo os presentes autos para condenação em multa

e no pagamento do imposto e juros compensatórios liquidados e demais encargos.»

Admitido o recurso subiram os autos, sem contra-alegação a este STA onde o Exm^o Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido de que o recurso merece provimento nos termos da jurisprudência pacífica da Secção, citando alguns arestos.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Da análise dos autos, com interesse para a decisão apura-se o seguinte:

a) Em 18 de Outubro de 1984 foi levantado auto de notícia pela entidade competente contra António P. Barbosa, Ld^a com sede em R. Portas de Santos Antão 116-118, 1100 Lisboa imputando-lhe a prática de infracções respeitantes aos anos de 1979, 80 e 81 do Código de Imposto Complementar e por falta de apresentação de declarações de rendimentos da C.Industrial.

b) Em 28 de Dezembro de 1984 foi a arguida notificada para pagar o imposto devido as multas e juros compensatórios sem que o tivesse feito.

c) Em 10.2.87 foi deduzida acusação em processo ordinário (fl.26), notificada editalmente em 3.6.87.

d) Em 2/3/92 foi proferida a sentença recorrida que declarou extinto o procedimento por prescrição.

Como decorre das alegações e conclusões são duas as questões que se colocam a este Tribunal:

1 - A primeira a de saber se a extinção do procedimento por prescrição se verifica.

2 - Em caso afirmativo, a de saber se os autos devem ou não prosseguir para cobrança do imposto no processo de transgressão.

Como é entendimento jurisprudencial pacífico deste STA, a questão da prescrição das transgressões tem de ser vista à luz do princípio da aplicação do regime concretamente mais favorável de consagração constitucional (art.29^o4 da C.R.P.) previsto no art^o2^o n^o4 do Cód. Penal no plano de sucessão de leis no tempo, entendimento válido, segundo a mesma jurisprudência e doutrina, em sede criminal, transgressional ou contravencional e no âmbito das contra-ordenações, como de resto se decidiu na sentença recorrida.

Segundo o art^o3^o do Dec.Lei 20-A/90 de 15 de Janeiro que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA) todas as transgressões fiscais tipicamente descritas a que é (era) aplicável o C.P.C.I., desde que os factos nelas previstos não sejam subsumíveis aos tipos de mera ordenação social previstos no RJIFNA, são equiparadas a contra-ordenação e passam a reger-se pelas normas previstas daquele diploma e do regime por este aprovado.

De acordo com o art.1^o da lei 89/89 que autorizou o Governo a legislar em matéria de infracções fiscais aquele regime jurídico é aplicável a todos os impostos, contribuições parafiscais e demais prestações tributárias.

A situação dos autos encontra equiparação no art.32^o do RJIFNA, contra-ordenação por falta de entrega de valores e declarações no prazo legal.

É-lhe aplicável a lei quadro das contra-ordenações - Dec.Lei 433/82 de 27/10 por força do art^o4^o n^o2 do RJIFNA que, em matéria de

prescrição do procedimento e de acordo com o previsto no art^o27^o consagra um regime mais favorável do que o previsto no art.115^o do C.P.C.I.

Assim, em vez de cinco anos previstos no C.P.C.I., o prazo de prescrição é de dois anos ou de um ano, respectivamente, se se trata de contra-ordenações a que seja aplicável coima superior a 100 contos ou nos restantes casos.

O art^o2^o e no n^o2 do art^o5^o do Dec.Lei 20-A/90, ao proibirem a aplicação retroactiva do RJIFNA às transgressões fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do novo regime estão feridos de inconstitucionalidade material se interpretados de forma impeditiva da aplicação do regime concretamente mais favorável previsto no n^o4 do art.29^o da CRP, como já era entendido pela jurisprudência desta Secção e face ao Acórdão do Tribunal Constitucional n^o150/84 de 2/8/94 publicado no DR I Série A-n^o95 de 30/3/94 que declarou com força obrigatória geral a inconstitucionalidade daquelas normas se interpretadas no referido sentido impeditivo do regime concretamente mais favorável.

Revertendo ao caso dos autos e face ao já assinalado princípio da retroactividade do regime concretamente mais favorável, temos de concluir que na data em que o auto de notícia foi levantado (18/10/8) há muito se mostrava esgotado o prazo de procedimento quer de um ou de dois anos nos termos do art^o27^o1 do Dec-Lei 433/82 de 27/10 alíneas b) e c) deste normativo), respectivamente.

Daqui resulta que nesta parte o recurso não merece provimento, devendo confirmar-se a sentença recorrida.

Já quanto à segunda questão, a de saber se deve o processo prosseguir seus termos para que se conheça do imposto e dos juros compensatórios, a resposta tem de ser afirmativa, apesar de prescrito o procedimento, segundo o entendimento jurisprudencial desta Secção do STA (cfr. por todos Acs. 11 de Maio de 1994 - Rec.17111).

Decisivo era que a lei determinasse a instauração do processo de transgressão não só para aplicação de multa mas também para a exigência do imposto em falta, como é precisamente o caso dos autos, em conformidade com o disposto no art^o103^o do Cód. Imposto Complementar (cfr. ainda art^{os} 117^o, 118^o, 122^o, 127^o, 14^o e 141^o CPCI).

Cabe dizer, por último, que se extrai da decisão implicitamente embora, a ideia de pôr termo ao processo o que não se coaduna com o que vem de expôr-se.

Termos em que se acorda em conceder parcial provimento ao recurso, confirmando-se a decisão recorrida quanto à prescrição do procedimento ordenando-se, porém, que o processo siga seus termos no Tribunal “a quo” para que ali se conheça do imposto e dos juros compensatórios.

Sem custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Contribuição predial. Contribuição autárquica. TLP.

Doutrina que dimana da decisão:

Os Telefones de Lisboa e Porto (TLP) não beneficiam da isenção de contribuição autárquica que é um imposto novo e diferente da contribuição predial que foi revogada e da qual estavam isentos.

Recurso nº 19 385. Recorrente, Fazenda Pública. Recorrido, Telefones de Lisboa e Porto (TLP) S.A. Relator, Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Telefones de Lisboa e Porto (TLP) SA., com sede em Lisboa impugnou judicialmente perante o Tribunal Tributário de 1ª instância de Setúbal a contribuição autárquica relativa ao ano de 1992 efectuada pela Repartição de Finanças de Palmela alegando em síntese:

Até à entrada em vigor do Dec.lei 147/89, de 6/5, a impugnante encontrava-se isenta do pagamento de impostos.

Com a entrada em vigor do Dec.lei 485/88, de 30/12, foram revogadas todas as normas que concediam benefícios fiscais à mesma, mantendo-se as situações de sisa e de contribuição predial.

Esta contribuição deixou de existir para passar a vigorar em sua substituição a contribuição autárquica sendo a referência naquela isenção à contribuição predial reportada a actual contribuição autárquica de que assim a impugnante beneficia.

Pede a procedência da impugnação com a anulação da contribuição autárquica de que assim a impugnante beneficia.

Respondeu o Representante da Fazenda Pública alegando, em resumo, que a impugnação improcede por nos encontrarmos face a um tributo novo, não se encontrando a ora impugnante abrangida pelas normas de isenção do mesmo e nem por isenção reconhecida no âmbito do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Também o Ex.mo Magistrado do Ministério Público ali em exercício tomou posição sobre as questões suscitadas pela impugnante, em douto e extenso parecer de fls. 20 a 23 pugnando pela total improcedência da impugnação.

Por sentença daquele Tribunal o M.mo Juiz julgou a impugnação procedente anulando, em consequência, a contribuição autárquica liquidada no valor de 78.764\$00.

Fundamentou-se para tanto na consideração de que pelo Dec.lei 485/88, de 30/12, no seu art. 2º nº 1 revogou expressamente a norma do art. 15º e alín. b) do Estatuto dos Telefones de Lisboa e Porto anexo ao Dec.lei 48 007, de 26/10/967 por força da qual eram aplicáveis à impugnante, como empresa pública as disposições que regiam a exploração do serviço público de comunicações postais, entre elas as que concediam a isenção de impostos, contribuições e taxas gerais ou especiais do Estado, das autarquias ou de institutos público, mantendo-se apenas as isenções relativas a sisa e a contribuição predial da impugnante.

Mais se considerou na sentença que o efeito útil da norma do art. 2º nº 1 do Dec.lei 485/88 não pode deixar de ser, continuar quanto às isenções de sisa e de contribuição predial a sua observância a favor da impugnante sendo de aplicar o art. 5º do Decreto Preambular do Código de Contribuição Autárquica, considerando a isenção de contribuição predial correcta por na altura se encontrar em vigor esta contribuição e apenas em 1/1/1989 foi a mesma substituída pela contribuição autárquica.

Inconformado com tal decisão, o Representante da Fazenda Pública veio interpor recurso “per saltum” para este STA em cujas alegações se mostram formuladas as seguintes conclusões:

1 — Não existe no Código da Contribuição Autárquica (art. 9º) nem no Estatuto dos Benefícios Fiscais (art. 50º) ou em qualquer outra lei nenhuma norma que confira à impugnante isenção da contribuição autárquica.

2 — Ao não entender assim a douta sentença recorrida decidiu com violação de lei e contrariando a jurisprudência 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 Procurador Geral Adjunto neste STA emitiu douto parecer no sentido de que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Com interesse para a decisão, a sentença recorrida deu por provada a seguinte matéria de facto:

1 — No ano de 1992 foi liquidada à ora impugnante a contribuição autárquica de 78.764\$00;

2 — A contribuição liquidada reporta-se ao rendimento do prédio urbano sito no Barreiro inscrito na matriz sob o artigo 031196 e nele instalada uma central telefónica.

Foi com base nesta factualidade que a sentença recorrida julgou procedente a impugnação.

A questão que se coloca em sede do presente recurso é a de saber se é correcta, do ponto de vista jurídico, a sentença recorrida ao decretar que a impugnante, TLP, goza de isenção autárquica a partir de 1 de Janeiro de 1989, relativamente ao referido prédio urbano.

Defende a recorrente, na sua primeira conclusão e alegações que não existe no Código da Contribuição Autárquica nem no Estatuto dos Benefícios Fiscais ou em qualquer outra lei, nenhuma norma que confira à impugnante a isenção da contribuição autárquica.

Na verdade, a jurisprudência uniforme deste STA, em inúmeros arestos, tem sido no sentido apontado pela recorrente, ou seja de que tal isenção se não verifica por não haver preceito legal que lhe conceda, uma vez que, no ponto, o art. 15º alín. b) do respectivo Estatuto aprovado pelo dec.lei 48 007, de 26/10/67 foi revogado pelo art. 2º nº 1 do Dec.lei 485/88, de 30/12, mantendo a “isenção da sisa e da contribuição predial”.

É um facto que, desde 1/1/89 deixou de existir na ordem jurídica, a contribuição predial já que nessa data entrou em vigor o Código de Contribuição Autárquica, aprovado pelo dec.lei 442-C/88 de 30/11.

Por isso, não se apreende bem o sentido do referido art. 2º nº 1 do DL 485/88 de manter a partir daquela data a isenção da contribuição predial que, no fim de contas, deixou de existir naquele momento.

Como se afirma no Ac. deste STA de 16/6/93 — Rec. n° 14 824, não se sabe qual é o sentido de tal preceito de manter a partir daquela data a isenção da contribuição predial que foi eliminada naquela altura.

Nem sequer pode entender-se que haja um lapso terminológico pois se tal tivesse acontecido já o legislador teria procedido a sua rectificação, sendo certo que o Dec.lei 442-C/88 de 30/11 é de data anterior ao Dec.lei 485/88 de 30/12, o que inculca a ideia segura de que o legislador sabia que a partir de 1/1/89 deixava de existir a contribuição predial.

Donde parece concluir-se que tal referência não se destinava à contribuição autárquica, mas sim como se escreveu, à contribuição predial.

Mas, segundo o Ac. de 19/10/94 — Rec 17 575 —, nem sequer pode presumir-se um lapso desses, pois a existir ele poderia ser remediado apenas pelo legislador através de uma rectificação ou de uma nova norma que repusesse o verdadeiro pensamento legislativo.

Ora nada disso aconteceu apesar das várias alterações introduzidas posteriormente no Código da Contribuição Autárquica pelo Dec.lei 211/90 de 27/6/90.

Por outro lado, “acresce que foi no n° 1 do art. 50° do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado em Conselho de Ministros de 27/4/89 e publicado em 1/7/89 que o Governo dentro dos parâmetros estabelecidos no art. 6° da Lei (de autorização) n° 8/89 de 22/4 definiu as entidades isentas de contribuição autárquica, com efeitos retroactivos a partir de 1/1/89”.

“Ora se tanto essa lei de autorização legislativa (cfr. arts. 1° a 3° e 6°) como o Dec.lei 215/89 de 7/1 (arts. 1° e 2°) e o Estatuto dos Benefícios Fiscais por este aprovado (art. 50° e segs.) visaram definir as entidades e situações isentáveis de contribuição autárquica era essa a oportunidade de o legislador exprimir o seu pensamento acerca da matéria; mas afinal nem as alterações posteriores que foram introduzidas no EBF (cfr. DL 416/89 de 30/11; Lei 4/90 de 17/2, Dec.lei 95/90 de 20/3, Dec.lei 189/90 de 8/6 e Dec.lei 142-B/91 de 10/4) o legislador concedeu à impugnante, ora recorrida, a isenção de contribuição autárquica.

Para além dos citados arestos podem ver-se ainda por todos os Acórdãos do STA (de 3/11/93 — Rec. 16 643; de 23/3/94 — Rec. 16 558; de 16/6/93 — Rec. 14 824; de 19/10/94 — Rec. 17 575; de 2/11/94 — Rec. 18 290; de 25/1/95 — Rec. 16 557 e de 1/2/95 — Rec. 17 576).

É sabido que de acordo com a Constituição da República (art. 106° n° 2) as isenções fiscais, têm de ser estabelecidas por lei, não podendo haver isenções que não constem da lei.

É o corolário dos princípios da legalidade e da tipicidade.

Por seu lado, as isenções fiscais por contrariarem o princípio da generalidade são de natureza excepcional.

A contribuição predial e a contribuição autárquica são conceitos diversos, correspondentes a impostos diferentes, sendo aquela um imposto sobre o rendimento, assumindo a segunda a natureza de um novo imposto sobre o património, pelo que não pode a contribuição autárquica referente a 1992 ser confundida como contribuição predial que, como se disse há muito foi extinta, com regimes jurídicos próprios e diferenciados.

Como se refere no Ac. citado de 16/6/93 também não é curial fazer apelo ao art. 2° n° 1 do DL 485/88, na parte em que se refere

à isenção da contribuição predial, por haver incompatibilidade com as normas constantes de leis posteriores.

Como já se disse, a partir de 1/1/89 deixou de haver contribuição predial (arts. 2° e 3° do Dec.lei 442-C/88 de 30/11) e as isenções da contribuição autárquica constam do CCA (art. 12°) ou EBF (art. 50° a 55°) ou do acordo celebrado com o Estado (art. 5° do DL 442 C/88, art. 2° n° 2 do DL 215/89, art. 49° A do EBF).

As isenções em causa haviam sido concedidas pelo art. 15° alín. h) do Estatuto anexo ao Dec.lei 48 007 de 26/10/67.

É que a concessão a The Anglo Portuguesa Telefone Company Lda. cessou em 31/12/67 por a partir de 1/1/68 os serviços passarem para a esfera jurídica dos TLP (art. 7° do Dec. 46 087).

É que tal serviço público passou a ser explorado pelos TLP. A concessão terminara com o Dec Lei 48 207.

Daí que não possa falar-se de qualquer acordo celebrado com o Estado.

Não existindo, como não existe, nenhuma norma a conceder isenção de contribuição autárquica a TLP é uma inevitabilidade a sujeição a tal imposto referente a 1992, como é o caso dos autos.

Face ao exposto e tendo presente a uniforme jurisprudência deste STA, a sentença recorrida não pode manter-se por não ter feito correcta interpretação e aplicação da lei já que não existe norma que expressamente conceda aos TLP a isenção de contribuição autárquica, o que tem por consequência que a contribuição autárquica impugnada e posteriormente anulada pela sentença recorrida, é devida e por isso deve manter-se na ordem jurídica.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso revogando-se a sentença recorrida, mantendo-se a liquidação impugnada.

Custas apenas na 1ª instância pela recorrida que não contra-alegou neste STA.

lisboa, 26 de Junho de 1996. — Abílio Madeira Bordalo — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Responsabilidade do gerente. Poderes de cognição do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Desde que o Tribunal Tributário de 2.ª Instância deu como provado que somente um gerente de sociedade exerceu a gerência de facto, então tem de concluir-se que o outro gerente da mesma sociedade não exerceu a gerência de facto;

II — *O STA não tem poderes de cognição sobre matéria de facto, nos casos já julgados pela 1ª e 2ª Instâncias (artº 21º, nº 4, do ETAF).*

Recurso n.º 19 427. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Carlos Pereira Rebelo. Relator: Ex^{mo} Cons.º. Dr. Almeida Lopes.

1º Relatório

Com fundamento em não ter exercido a gerência de facto no período a que respeita a dívida, CARLOS PEREIRA REBELO, contribuinte residente na Rua do Sol à Graça, nº 6 — 2º, 1100 Lisboa, deduziu oposição à execução fiscal que contra ele reverteu e em que era executada originária Lourenço Borges, L.^{da}

A Fazenda contestou, posto o que o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (9º Juízo) proferiu sentença a julgar a oposição procedente, por ter entendido não se ter provado que o oponente tivesse exercido gerência de facto no período a que respeita a dívida.

Inconformada, a Fazenda recorreu da sentença para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, o qual, por acórdão de fls. 78 a 85, negou provimento ao recurso, por também ter entendido não estar provada a gerência de facto.

Continuando a não se conformar, a Fazenda recorre agora para este STA, pedindo a revogação do acórdão da 2ª Instância com base nas seguintes conclusões das suas alegações:

1ª Para que se verifique a responsabilidade pessoal dos gerentes, não basta a existência de uma gerência nominal ou de direito, é necessário que ocorra uma gerência de facto, ou seja, o exercício real e efectivo do cargo.

2ª E uma vez provada a gerência de direito, presume-se a gerência de facto, cabendo ao oponente o ónus da prova em contrário.

3ª Ónus esse que o recorrido não afastou, pois, provado está que no mandato em causa ele auferiu vencimentos de gerência, em face de uma efectiva gerência de facto.

4ª Pois não basta apresentar testemunhas que afirmaram que o oponente não lhes dava ordens, dado ser a gerência de uma empresa que não se limita apenas a dar ordens aos funcionários.

5ª A gerência pressupõe todo um leque de actividades onde não se torna necessário estar em contacto com os empregados, sem deixar de se praticar uma gerência de facto.

Neste STA, o Dº Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer nos termos do qual deve negar-se provimento ao recurso, na medida em que ele versa matéria de facto e este STA só pode conhecer de matéria de direito.

Corridos os vistos cumpre decidir, sendo certo que a 2ª Instância fixou definitivamente a seguinte matéria de facto:

a) A presente oposição corre por apenso à execução para cobrança da contribuição industrial, A, do ano de 1981 e do imposto de circulação do ano de 1987 devidos pela sociedade Lourenço Borges, L.^{da}

b) Por despacho de fls. 7 e V do proc. de execução foi decretada a reversão da execução contra o oponente verificada que foi a inexistência de bens da sociedade executada.

c) O oponente foi citado para a execução fiscal em 21-5-91.

d) Desde a data da constituição da sociedade executada, em 6-1-70, o oponente foi nomeado gerente da mesma sociedade.

e) Renunciou a tal cargo em 16-7-84.

f) Desde 1981 a 16-7-84 a gerência da executada sempre foi exercida apenas pelo sócio Lourenço Borges que dava ordens em tal sociedade e pagava os ordenados.

g) O oponente recebia ordens do gerente Lourenço Borges actuando aquele como empregado de escritório.

h) Na dec. de contribuição industrial referente ao exercício de 1980 apresentada pela executada (fls. 10 e ss) consta que o oponente recebeu 210.000\$00 de remunerações atribuídas nos termos do artº 37ºb) do CCIndustrial.

2º Fundamentos

Não se discute que no ano de 1981, para que o gerente fosse responsável era preciso que exercesse não só a gerência de facto como a de direito. A Fazenda aceita esta tese da exigência do exercício real e efectivo do cargo de gerente (ver conclusão 1ª).

O que se discute é se está ou não afastada a presunção de gerência de facto extraída da gerência de direito. Com efeito, na conclusão 3ª, a Fazenda sustenta que o gerente não afastou a presunção de gerência de facto, pois diz que está provado que o recorrido auferiu vencimentos de gerente.

Na alínea f) do probatório, a 2ª Instância deu como provado que desde 1981 a 16.7.84 a gerência da executada sempre foi exercida apenas pelo sócio Lourenço Borges que dava ordens em tal sociedade e pagava os ordenados. Se apenas esse sócio exerceu a gerência de facto, então é óbvio que o recorrido não exerceu essa gerência.

Ora, não importa quem provou esse facto, se o oponente se a Fazenda, pois o tribunal deve tomar em consideração todas as provas produzidas, tenham ou não emanado da parte que devia produzi-las (artº 515º do CPC).

Se está provado que o recorrido não exerceu a gerência de facto, é irrelevante que a 2ª Instância tivesse dado como provado [alínea h) do probatório] que na declaração de contribuição industrial de 1980 tivesse ficado a constar que foi atribuída ao recorrido uma remuneração pela sua gerência. Como muito bem disse a 2ª Instância, o ano que está em causa é o de 1981 e não o de 1980, sendo certo que a referida remuneração de gerência diz respeito ao ano de 1980.

Mas a isto acresceu que o facto de se ter inscrito na declaração para contribuição industrial uma remuneração de gerência para o recorrido nada teve a ver com a gerência de facto. Com efeito, a 2ª Instância não valorou, em sede provatória, esse facto. E este STA não pode fazer essa valoração por não ter poderes de cognição para o efeito (artº 21º, nº 4, do ETAF).

Por estas razões, improcedem as conclusões do recurso da Fazenda.

3º Decisão

Nestes termos, acordam os juizes do STA em negar provimento ao recurso da Fazenda e em confirmar o acórdão recorrido.

Sem custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Almeida Lopes — Castro Martins — Mendes Pimentel. Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição à execução. Recurso jurisdicional. Prazo para alegações. Artigo 356º do CPT.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O artigo 356º do CPT aplica-se apenas aos recursos interpostos de decisões da 1ª instância para o Tribunal Tributário de 2ª instância, mas com a restrição de que só abrange recursos de decisões da Administração Fiscal nos termos do artigo 355º do CPT.*
- II — *Assim um recurso interposto, em processo de oposição ou execução fiscal de decisão da 1ª instância ou da 2ª instância para o STA, não deve declarar-se deserto, se o recorrente declarou, no requerimento de interposição, intenção de alegar no Tribunal de recurso, por força das disposições conjugadas dos artigos 357º e 171º n.º 5 do CPT e 87º parágrafo único do RSTA.*

Recurso n.º 19 556, em que são recorrente Maria da Conceição da Silva Taveira e Sousa e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.ºmº Conselheiro Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Maria da Conceição da Silva Taveira e Sousa, identificada nos autos, veio ao processo de execução fiscal instaurado contra si e outro interpôr recurso do despacho determinativo do prosseguimento dos descontos por penhora de 1/6 do seu vencimento que lhe havia sido indeferido, declarando reservar-se para alegar junto do Supremo Tribunal Administrativo, para onde recorrerá.

Admitido o recurso e subidos os autos a este STA o Ex.ºmº Procurador Geral Adjunto suscitou a questão prévia da impossibilidade de apresentação de alegações neste Tribunal já que deviam ter sido apresentadas com o requerimento de interposição no prazo de oito dias a contar da notificação como dispõe o n.º 1 do art. 356º do C.P.Tributário uma vez que não se faz qualquer distinção entre os recursos para o STA e os recursos para o Tribunal Tributário de 2ª instância.

Deve assim o recurso ser declarado deserto, tal como se defendeu no Acórdão do STA de 25/11/92 — Rec. 14 511.

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão prévia entende a Representante da Fazenda Pública que se deverá aplicar um mesmo regime aos recursos interpostos para o STA qualquer que seja o tipo de processo em causa.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Como decorre do que fica relatado, a recorrente interpôs recurso directamente para este STA declarando no próprio requerimento intenção de alegar no Tribunal "ad quem".

E dúvidas não restam de que o processo de execução se insere no âmbito do regime dos recursos de execução fiscal, que constitui verdadeiro processo judicial tributário.

Preceitua o n.º 1 do art. 356º do CPT que os recursos das decisões de natureza jurisdicional serão interpostos por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação.

A questão que se coloca é a de saber se deve ou não aplicar-se este normativo, donde se teria de concluir pela deserção do recurso, na hipótese afirmativa, ou pela sua admissão, no entendimento contrário.

Como resulta da sistematização do Código de Processo Tributário a matéria de recursos de actos jurisdicionais é tratada por forma autónoma e tripartida consoante a espécie de processo:

Assim para o processo de impugnação temos os arts. 167º e segs., para o processo de contra-ordenação, os arts. 223º e segs. e para o processo de execução fiscal os arts. 356º e 357º.

O regime de recursos jurisdicionais em sede de execução fiscal é regulado na Secção X do Título V que versa sobre o Processo de Execução Fiscal.

Como ressalta da referida Secção X compreende três sub-seccções, sendo a I integrada pelo art. 355º sobre recursos de decisões da administração fiscal a II a qual se esgota com o art. 356º sobre "recursos de actos jurisdicionais" e a III que se basta com o art. 357º com "disposições comuns" sobre "direito subsidiário".

Vejamos então o sentido do referido art. 356º que diga-se, desde já, tem sido objecto de alguma controvérsia.

Face à sistematização já referida presume-se que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados — art. 9º n.º 3 do Código Civil.

Os recursos para este STA sempre foram regulados pela LOSTA e pelo RSTA, quer inicialmente quer na vigência do CPCI, quer posteriormente ao ETAF e à LPTA, com a inovação do recurso "per saltum" restrito a questões exclusivamente de direito, o que está em consonância com o já referido art. 167º do CPT (é o que se extrai das disposições conjugadas dos arts. 21º n.º 4 e 32º n.º 1 alín. b) do ETAF e 131º e 132º da LPTA.

De notar que o art. 167º do CPT se refere expressamente aos recursos das decisões dos Tribunais Tributários quer da 1ª instância para a 2ª instância quer para o STA, sendo que no art. 169º se coloca a ressalva do regime de recursos para a "lei orgânica do tribunal para quem se recorrer" e de registar que a segunda instância não goza de qualquer lei orgânica.

O que significa que houve a intenção de preservar a lei orgânica do STA e o seu respectivo Regulamento (RSTA) se bem que a letra deste preceito sugira que ele se aplica aos recursos de quaisquer decisões da 1ª ou da 2ª instância quer sejam interpostos para a 2ª instância quer para o STA, uma vez que o preceito não estabelece qualquer distinção, a verdade é que, a jurisprudência quase pacífica deste STA tem-se orientado no sentido de que o art. 356º aplica-se apenas aos recursos de decisões jurisdicionais nos processos de execução fiscal interpostos da 1ª instância para o Tribunal Tributário de 2ª instância.

Quanto aos recursos de decisões jurisdicionais em execução fiscal para este STA quer da 1ª instância quer da 2ª instância aplica-se a lei respectiva, designadamente o art. 87º parágrafo único do Regulamento do STA.

E concluiu-se, à luz de tal entendimento que um recurso interposto em processo de oposição à execução fiscal, de decisão da 1ª ou 2ª instância para o STA não se considera deserto sem alegações.

Ponto é que o recorrente tivesse declarado no respectivo requerimento de interposição intenção de alegar neste tribunal (cfr. neste sentido por todos os Acórdãos do STA de 5/5/93 — Rec. 15 114; de 23/2/94 — Rec. 14 930; de 18/5/94 — Rec. 15 815; de 9/11/94 — Rec. 16 948; de 25/1/95 — Rec. 18 664 e de 15/2/95 — Rec. 15 876).

Todavia a jurisprudência mais recente deste STA parece encaminhar-se e ganhar força no sentido de que o disposto no art. 356º aplica-se apenas aos recursos de decisões jurisdicionais nos processos de execução fiscal interpostos da 1ª instância para a 2ª instância e desses apenas aos respeitantes a decisões da Administração nos termos do art. 355º do CPT.

Só assim se compreende a expressão do nº 2 do art. 356º “os recursos terão efeito devolutivo”, já que há recursos interpostos de certas decisões proferidas no âmbito do processo de execução (por ex. o recurso da sentença de graduação de crédito — art. 338º do CPT e o da decisão sobre anulação da venda) tem efeito suspensivo.

Mais uma razão que reforça o entendimento de que o art. 356º se aplica tão somente aos recursos respeitantes a decisões jurisdicionais no âmbito do art. 355º que prevê o recurso judicial das decisões da administração fiscal, o que está de acordo com a própria sistematização aludida e merece a nossa adesão.

Dito isto, haverá que concluir que nos recursos interpostos em toda a fase jurisdicional da execução, mesmo para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, se pode alegar no Tribunal Superior, desde que, no respectivo requerimento de interposição de recurso se manifeste a intenção de alegar no Tribunal de recurso (cfr. neste sentido Acórdãos deste STA de 23/2/94 — Rec. 14 930; de 4/10/95 — Rec. 19 016; de 26/4/95 — Rec. 19 028 e de 31/10/95 — Rec. 19 061).

Isto por força do art. 357º do CPT que subsidiariamente estabelece: “Em tudo o que não estiver previsto neste Código, aos recursos da presente secção aplicar-se-á com as necessárias adaptações o regime estabelecido para os recursos em processo civil”.

Ora, para além da ressalva prevista no art. 169º há que ter em linha de conta do disposto no nº 5 do art. 171º que reforça a plena vigência do parágrafo único do art. 87º do Regulamento do Supremo Tribunal Administrativo que, como se disse, sempre se aplicou na Secção de Contencioso Tributário deste mais Alto Tribunal, nada se alterando, neste ponto, com o advento do CPT.

Face a todo o exposto é forçoso concluir que, manifestado que foi a intenção de alegar neste STA no requerimento de interposição, não pode o recurso ser julgado deserto, uma vez que nos termos das disposições legais citadas tem o recorrente a faculdade de alegar neste Tribunal.

Termos em que se acorda em rejeitar a questão prévia suscitada pelo Ilustre Representante do Ministério Público e, em consequência, deve o recurso prosseguir seus termos legais com a notificação adequada à Recorrente para apresentar as respectivas alegações.

Não são devidas custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Abílio Bordalo (relator) — Coelho Dias — Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Obrigação pública do imposto. Titularidade passiva. Transferência. Responsabilidade subsidiária. Dívidas constituídas em sociedade de que se não foi gerente e cuja responsabilidade pelo pagamento foi posteriormente assumida pela sociedade de que se é gerente, por acordo entre ambas.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *A obrigação de imposto é uma obrigação pública cujo regime, por decorrência do princípio da legalidade tributária, mormente no que tange à incidência subjectiva como à determinação da pessoa sobre que impende a obrigação da satisfação da prestação tributária, tem de constar expressamente da lei.*
- II — *São ineficazes em relação ao sujeito activo do imposto os actos ou contratos celebrados, ao abrigo da autonomia privada, pelos quais as partes neles intervenientes transferiram a responsabilidade, perante o credor do imposto, pelo seu pagamento.*
- III — *Não há que encarar, por isso, a questão da validade ou existência da subrogação de direito privado para determinar a pessoa obrigada a satisfazer a prestação tributária.*
- IV — *A obrigação de responsabilidade subsidiária pelo pagamento dos impostos, prevista no art.º 16º do C.P.C.I., pressupõe uma presunção de culpa funcional do gerente no exercício da actividade em que se constituíram as dívidas «garantidas».*
- V — *Tal obrigação não abrange as dívidas exequendas constituídas em outra sociedade de que não se foi gerente e cuja responsabilidade pelo pagamento a sociedade de que se é gerente assumiu posteriormente, por acordo celebrado entre ambas.*

Processo n.º 19.801; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Jorge Manuel Serrano Anjinho; Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — O Ex.mo Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra, dizendo-se inconformado com a sentença deste tribunal, de 95.03.30, que julgou procedente a oposição deduzida por Jorge Manuel Serrano Anjinho, casado, contribuinte nº 135577160, residente na Rua de Aveiro, lote 4, 1º-A, 3000 Coimbra, contra a execução fiscal que originariamente movida contra a executada Fábricas Lufapo de Faianças e Porcelanas, S.A.R.L., representada pela sociedade Proparede, Comércio e Indústria de Construções Cívicas, Lda, foi revertida contra o oponente na qualidade de responsável subsidiário da sociedade representante, dela

recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e substituição por outra que julgue improcedente a oposição.

II — Em apoio desta pretensão invoca o recorrente as razões que se mostram evidenciadas na seguinte síntese conclusiva das suas alegações:

«1ª. O autor foi revertido na sua qualidade de responsável subsidiário da sociedade Proparede, Comércio e Indústria de Construção Civil, Lda.

2ª. Por isso, não podia ele ser julgado parte ilegítima por não ter sido administrador da sociedade Fábrica Lufapo de Faianças e Porcelanas, S.A.R.L.

3ª. Sendo ele responsável subsidiário, podia ele discutir a legalidade em concreto da dívida exequenda — ou mais precisamente a inexistência à Proparede dos impostos que lhe foram imputados e de cuja liquidação foi ela notificada —, através da impugnação judicial, nos termos do nº 2 do artº 11º do C.P.Tributário.

4ª. Estando, no entanto, vedado tal conhecimento em sede de oposição.

5ª. Por isso, não podia a dita sentença apreciar os efeitos da cláusula 10ª do «Termo de Transacção», de que resultou a imputação à Proparede da dívida exequenda.

6ª. Para mais tendo ela já sido objecto de oposição por parte da Proparede, a qual foi julgada improcedente, com sentença transitada em julgado.

7ª. Assim, a dita sentença apenas podia decidir sobre a legitimidade do oponente enquanto administrador da Proparede e pelas dívidas desta, pois foi em tal qualidade que ele foi revertido e citado.

8ª. O oponente não invocou sequer que não fora gerente da Proparede.

9ª. Nem alegou quaisquer factos susceptíveis de demonstrar a sua falta de culpa.

Ao decidir como decidiu o meritíssimo juiz *a quo* violou o disposto nas alienas b) e g) do artº 286º e artº 13º do Código do Processo Tributário, bem como o artº 16º do C.P.C.I.

III — O oponente recorrido contra-alegou, batendo-se pela confirmação do julgado, fazendo, em síntese, finca-pé na inexistência de qualquer responsabilidade legal subsidiária do gerente de uma sociedade pelas dívidas de outra sociedade de que não foi administrador ou gerente, no caso em que aquela adquiriu o activo desta.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste tribunal, após considerar que, face aos artºs 16º do C.P.C.I. e 13º do C.P.T., não se podia defender que os gerentes de uma sociedade sejam responsáveis pelas dívidas fiscais originadas pela actividade de outra sociedade em relação às quais aquela assumiu a responsabilidade de pagamento, dado consagrarem uma responsabilidade *ex lege* baseada numa presunção de culpa funcional, e que vinha provado que o oponente não exerceu funções de gerência na sociedade a cuja actividade se reportam as dívidas, opinou no sentido do oponente ser parte ilegítima e do não provimento do recurso.

V — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — A Sentença Recorrida.

A decisão recorrida julgou procedente a oposição por, em resumo, ter considerado que o oponente, enquanto gerente de uma sociedade diferente (a Proparede) daquela a que dizem respeito as dívidas exequendas (a Fábrica Lufapo), não era substancialmente parte legítima

delas, muito embora aquela tivesse adquirido o activo desta e tivesse sido convencionado, em termo de transacção judicial, que ficaria subrogada, enquanto adquirente, em todos os direitos e obrigações da massa falida da vendedora, porquanto ele não só não podia ser considerado sucessor do originário devedor, dado a subrogação acordada só poder verificar-se quando e se efectuado o pagamento das dívidas da originária devedora e isso não tinha acontecido, como tal convenção era irrelevante para titular qualquer sucessão da obrigação fiscal, pois esta transferência só é possível nos casos previstos na lei e esta não a consente no caso apreciado, como, finalmente, ele não era responsável subsidiário da originária devedora, por esta responsabilidade legal partir da presunção de existência de culpa funcional ou, no domínio, do Dec.-Lei nº 68/87 e do actual C.P.Tributário, de culpa efectiva pela diminuição das garantias de cobrança dos débitos fiscais, o que implicaria o exercício efectivo da gerência da sociedade em cuja actividade foram constituídas tais dívidas e o oponente não o havia sido.

B — A Questão Decidenda.

A questão submetida ao conhecimento deste tribunal e de cuja resposta advirá a solução do pleito é a de saber se os gerentes de uma sociedade são responsáveis pelas dívidas fiscais que não são originadas pela actividade desta sociedade, mas que foram constituídas pela actividade de outra sociedade e em relação à qual aquela assumiu, por contrato entre ambas celebrado, a responsabilidade pelo seu pagamento.

C — A Matéria de Facto.

Em sede de matéria de facto, sobre a qual este tribunal *ad quem* haverá de pronunciar o direito, vem provado da instância recorrida o seguinte quadro:

«a) — O oponente foi citado em 10 de Dezembro de 1992, tendo a oposição sido apresentada em 15 de Janeiro de 1993;

b) — A citação do oponente foi efectuada pelo correio, sob registo postal e com aviso de recepção;

c) — Considera-se integralmente reproduzido o teor dos documentos de fls. 27 e 28 dos autos (Termo de Transacção);

d) — Considera-se integralmente reproduzido o teor dos documentos de fls. 39 a 63 dos autos;

e) — Considera-se integralmente reproduzido o teor dos documentos de fls. 137 e 150 a 153 e 158;

f) — De acordo com os documentos de fls. 137 e 150 a 153 e in-formação de fls. 158, a dívida exequenda provém de dívidas do Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego, por quotizações em dívida relativas ao período de Dezembro de 1977 a Março de 1980; de contribuição industrial, grupo A, do ano de 1982; de contribuição predial do ano de 1988; de imposto de mais valias de 1986 e de contribuição autárquica de 1989;

g) — A certidão de relaxe, relativa à contribuição industrial do ano de 1982, está em nome de «Fábricas Lufapo de Faianças e Porcelanas, S.A.R.L., Repr. por Proparede, Com. e Ind. de Const. Civil, Lda», por decorrência do termo de transacção citado;

h) — Contra a execução fiscal, com base nela instaurada, deduziu a Proparede oposição (doc. de fls. 140), que foi julgada improcedente e confirmada, após recurso;

i) — A dívida proveniente de quotizações para o Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego está em nome de Proparede, com a

anotação de que tal dívida se reporta às Fábricas Lufapo de Faianças e Porcelanas, S.A.R.L. que foi adquirida pela Proparede por transacção, cujo termo foi assinado em treze de Março de mil noventa e noventa e dois, débitos cobertos pela garantia bancária prestada pelo Banco Pinto e Sotto Mayor, e dela foi citada a Proparede na execução em causa;

j) — As restantes dívidas (contribuição predial, imposto de mais valias e contribuição autárquica) encontram-se em nome da devedora Proparede;

l) — Considera-se integralmente reproduzido o teor do documento de fls. 21 dos autos;

m) — O oponente nunca foi gerente ou esteve ligado à Lufapo;

D — A Fundamentação.

Antes de mais importa notar que, muito embora a sentença recorrida não o evidencie claramente, a execução corre apenas para cobrança de dívidas da originária executada Fábricas Lufapo de Faianças e Porcelanas, S.A.R.L., que, abaixo, se precisarão, dado as demais terem sido pagas como se colhe dos documentos autênticos juntos aos autos (fls. 65, 66, 67 e 86) e, conseqüentemente, o objecto da opposição e o *thema decidendum* circunscrevem-se também só a elas.

Os impostos são uma obrigação pública que está até constitucionalmente consagrada e sujeita ao princípio da legalidade tributária, de reserva absoluta de lei formal (artº 106º, nº 2 da C.R.P.) quanto aos seus elementos essenciais.

Tal equivale por dizer, atendo-nos agora apenas aos aspectos subjectivos dessa relação jurídica, que só são sujeitos passivos dessa obrigação aqueles que estiverem incluídos dentro da categoria de sujeitos enunciada pelo critério legal de atribuição do facto tributário; aqueles que couberem dentro do critério de conexão, legalmente definido, do facto tributário objectivo a um certo sujeito (incidência subjectiva).

Mas do princípio da legalidade tributária e da natureza pública de tal obrigação, e no mesmo domínio subjectivo, extrai-se como corolário: a atribuição a certa pessoa do dever de satisfazer a prestação tributária só pode ser feita pela lei; o devedor do imposto, ainda que diverso do contribuinte, só pode ser aquele que a lei definir.

Mesmo que o dever de satisfazer a prestação tributária seja assacado ou conferido a outro sujeito que não aquele que está incluído dentro do critério legal de atribuição do facto tributário (o contribuinte), sempre terá de ser a lei a prever o respectivo regime, seja qual for o fenómeno jurídico através do qual se invista certo pessoa na titularidade desse dever de cumprimento, como a substituição tributária ou responsabilidade solidária e ou subsidiária.

Mais. Daquela natureza pública decorre que, até a transmissão da posição jurídica (pública) do credor tributário (subrogação do credor) tem de estar prevista na lei, para ser autorizada ou produzir efeitos, como efectivamente está, nos artºs 111º e 112º do C.P.Tributária (antes nos artºs 25º e 26º do C.P.C.I.).

O regime da obrigação pública está subtraído aos princípios da autonomia (da vontade) privada e da liberdade contratual que estão também constitucionalmente consagrados artºs 12º e 62º da C.R.P.).

Daqui resulta que são irrelevantes, perante a lei fiscal, todos os actos ou contratos praticados, ao abrigo da autonomia da vontade privada cujo pretendido objecto ou efeito jurídico, visto do ponto de vista do direito privado, se identifique com a transferência da responsabilidade de satisfazer a prestação tributária.

Eles apenas produzirão efeitos jurídicos no domínio do direito privado e entre as partes que os celebrem.

Nem se diga que, permitindo-se aos sujeitos de direito privado dispôr dos bens que constituem a garantia comum das suas vidas e não se reconhecendo a validade das estipulações que prevejam a transmissão das dívidas fiscais para o adquirente de tais bens, se podem estar a frustrar os créditos tributários.

Não. Independentemente de o credor tributário gozar de privilégios mobiliários e imobiliários que lhe concedem prioridade de pagamento no concurso de credores (cfr., entre outras disposições legais, as normas gerais dos artºs 736º e 744º do C.Civil), ele está munido frequentemente do direito de sequela dos bens (cfr. artº 130º do C.I.M.S.S.D.) e sempre poderá usar, como qualquer credor, do direito de impugnação pauliana (artº 610º e segs. de C.Civil).

Daí que não se tenha de fazer qualquer esforço, como fez a decisão recorrida, na demonstração de inexistência, no caso *sub judice* e a partir da análise das cláusulas do termo de transacção judicial, dos requisitos que, à luz do direito privado, são necessários para se verificar a subrogação do devedor.

A obrigação de responsabilidade subsidiária prevista na lei (art.º 16º do C.P.C.I., 13º do D.L. n.º 103/80, de 9 de Maio; art.º único do D.L.n.º 68/87, de 9 de Fevereiro e 13º do C.P.T.) é precisamente um meio legal de atribuição da responsabilidade pelo cumprimento ou satisfação da prestação tributária a sujeito diferente do contribuinte.

Estando a execução a prosseguir apenas para a cobrança de dívidas proveniente de contribuição industrial (juros compensatórios) de 1982, quotizações para o Fundo de Desemprego de Dezembro de 1977 a Março de 1980 e imposto de mais valias de 1982, liquidadas as Fábricas Lufapo de Faianças e Porcelanas, S.A.R.L., como já se disse, e sendo o regime da respectiva obrigação de responsabilidade subsidiária determinado pela lei sob cuja vigência ocorram os factos integradores dos pressupostos nela abstractamente enunciados como seus requisitos constitutivos e não obstante este se terem modificado por leis posteriores (D.L. n.º 68/87 e C.P.T.), apenas há que definir o que decorre do art.º 16º do C.P.C.I., por aqueles se terem consumado à sua sombra.

Ora, aqui 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 configurava manifestamente uma obrigação legal de responsabilidade de pagamento por dívidas de outrem, colocando a sua operatividade num plano subsidiário em relação do devedor da obrigação originária, mas não vai buscar a sua fonte a qualquer cláusula geral de responsabilidade pela lesão ilícita de direito alheios, como a definitiva no artº 483º do C.Civil, se bem que aquela tenha natureza extra-contratual.

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.

Como é bem sabido, dispensando-se, por isso, citações, a doutrina e jurisprudência evidenciou a necessidade da existência de uma gerência de direito e de facto que explicitaria o fundamento da imputação da reponsabilidade, 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, exercida quer no período em que ocorreram os factos tributários geradores da obrigação tributária quer no período da sua cobrança, 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, em qualquer dos momentos acima relevados, 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, falando-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 externar a vontade deste (a sociedade), legitimaria aquela presunção de culpa, sem que, parece, se pudesse falar da existência de uma responsabilidade objectiva ou que esta fosse inadmissível à face da lei constitucional, nomeadamente dos art's 2º e 13º da C.R.P. (cfr., em sentido que aponta para a não inconstitucionalidade do 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, sem que aquela possa determinar a conduta deste através de qualquer poder de direcção, 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).

Do que vem sendo dito sobressai uma conclusão que dita a sorte do caso em apreço: a de que a responsabilidade subsidiária dos gerente e administradores das sociedades de responsabilidade limitada apenas estava (*como continua a estar* - diga-se, entre parêntesis) prevista em relação às dívidas provenientes de contribuições e impostos provenientes da actividade da própria sociedade de que se é gerente ou administrador e não também pelas dívidas fiscais constituídas no

exercício da actividade de outras sociedades em relação às quais aquela assumiu depois, por qualquer fenómeno de direito privado, incluindo qualquer título de sucessão (v.g. fusão), a responsabilidade pelo pagamento.

Só em relação àquelas dívidas é possível descortinar o fundamento material ou legal da sua imputação a tais sujeitos: a presunção de existência de culpa funcional (ou a existência de culpa efectiva, ainda que presumida *juris tantum*, traduzida na inobservância dolosa ou negligente das disposições legais ou contratuais destinados à protecção dos credores - aqui no que diz respeito aos regimes posteriores.

No caso apreciando, constata-se que as dívidas exequendas resultam da actividade, não da sociedade executada de que se diz ser o oponente revertido gerente (a Proparede, Comércio e Indústria de Construção Civil, Lda), mas da actividade de outra sociedade (a Lufapo, Fábrica de Faianças e Porcelanas, S.A.R.L., de que vem provado ele nunca foi gerente, esteando a Fazenda Pública a responsabilidade daquela nas cláusulas de um contrato de transacção judicial pelas quais ela se comprometeu a ficar subrogada nas obrigações dela ao adquirir os seus bens do activo e outras da actividade da sociedade de que o oponente foi gerente ou seja, a Proparede.

Sendo assim e à luz do exposto, torna-se evidente que o oponente não pode ser responsabilizado subsidiariamente pelas dívidas fiscais geradas no exercício da actividade da sociedade de que não foi gerente (a Lufapo, Fábrica de Faianças e Porcelanas, S.A.R.L.): ele é substancialmente parte ilegítima nas dívidas exequendas.

Nestes termos constata-se que a sentença recorrida decidiu bem a questão da legitimidade substantiva do oponente quanto às referidas dívidas, pelo que se impõe negar provimento ao recurso.

VI — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar a decisão recorrida.

Sem custas por delas estar isenta a recorrente.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues (Relator). — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Francisco Rodrigues Pardal (vencido por entender que a contribuição industrial é de 1982 e por isso, o facto tributário verificou-se em 31-12-82, e a oponente adquiriu a empresa em 23-11-82, daí a responsabilidade dos gerentes, uma vez que a empresa sucedeu à empresa anterior.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Legitimidade do M.º P.º para intervir. Contestação. Falta de junção aos autos. Inconstitucionalidade do artº 123º do C.P.P de 1988 quando referido à falta de junção e apreciação da contestação.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — O Ministério Público, muito embora não seja nele o titular da acção “penal”, goza de legitimidade para intervir em processo de transgressão fiscal, nos termos da alínea i) do nº 1 do artº 3º da Lei nº 46/86, por tal processo envolver exclusivamente um interesse público de perseguição do ilícito criminal de natureza administrativa (contravenção fiscal) e ser um processo que, por si próprio, realiza o interesse público.*
- II — Independentemente do referido em I, a legitimidade do M.º P.º para intervir nesses processos, ainda que no interesse exclusivo do arguido, poderá ser colhida, de acordo com o disposto nos artºs 69º e 71º do E.T.A.F., no artº 401º do novo C.P.Penal (no anterior, artºs 371º e 647º) por força do disposto no artº 1º, § único, al. c) do C.P.C.I.*
- III — É inconstitucional o artº 123º do novo C.P.P., aplicável por força do disposto no artº 1º, § único, al. c) do C.P.C.I., quando interpretado no sentido de conferir apenas três dias, e não o prazo estabelecido no § 3º do artº 76º deste código, para se arguir a nulidade da falta da junção aos autos da contestação apresentada pelo arguido em processo de transgressão fiscal quando não esteja sanada pelo conhecimento na sentença dos factos nela alegados pela defesa.*

Processo nº 19.829, em que são recorrente o Ministério Público e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I — O Ex.mo Procurador da República junto do Tribunal Tributário de 2ª Instância, dizendo-se inconformado com o acórdão deste tribunal, de 94.05.03, que, em desconformidade com o seu parecer dado nos autos, julgou o Ministério Público parte legítima para interpor recurso da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (9º Juízo) sob fundamento de que o arguido, ao contrário do afirmado nela, havia contestado e que, por isso, ela se encontrava inquinada por uma nulidade absoluta subsumível ao artº 76º, al. g) do C.P.C.I., ocorrida a montante, — de falta de junção ao processo sumário de transgressão da contestação apresentada pelo arguido na Repartição de Finanças —, e que, conhecendo do recurso e julgando procedente a arguição da nulidade, lhe concedeu provimento, dele recorre para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e substituição por outra decisão que julgue o Ministério Público parte ilegítima para interpor aquele recurso ou, subsidiariamente, a sua revogação e substituição por outra que julgue não verificada a nulidade absoluta que foi considerada.

II — Para tanto alegou desenvolvidamente as razões que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas:

“1ª. A defesa da legalidade democrática pelo Ministério Público constitui princípio programático estruturante da sua intervenção, a ser concretizado nos termos da lei.

2ª. O Ministério Público não tem legitimidade para intervir no processo de transgressão fiscal, por ausência de norma da lei ordinária que a confira.

3ª. A falta de junção da contestação do arguido antes da prolação da sentença, por motivo que não lhe seja imputável, não configura a nulidade absoluta prevista no artº 76º, al. g) do C.P.C.I. porquanto não se subsume à previsão da norma.

4ª. A norma indicada não é susceptível de interpretação analógica nem de interpretação extensiva, face à inexistência de caso omisso a regular e à taxatividade das nulidades absolutas em processo de transgressão fiscal contempladas no artº 76º do C.P.C.I. [als. c), d), g) e h)].

5ª. A ilegalidade praticada não constitui nulidade sanável dependente de arguição pelo interessado, porquanto não se inclui no elenco previsto no artº 120º, nº 2 do CPP 1988 (aplicável subsidiariamente “ex vi” do artº 1º, § único, al. c), 2º segmento CPCI) nem é cominada como nulidade noutra disposição legal.

6ª. O arguido não impugnou relevantemente a sentença condenatória por via de recurso, o que significa conformação com o seu teor e efeitos.

7ª. A omissão verificada constitui mera irregularidade, sanada em virtude de o arguido não a ter arguido nos 3 dias subsequentes à data da notificação da sentença condenatória, em sede de recurso (artº 123º, nº 1 do CPP 1982).

8ª. Ainda que a omissão verificada constituísse nulidade dependente de arguição, ela estaria sanada em consequência de o arguido-interessado ter aceite expressamente os efeitos do acto anulável (sentença condenatória), não interpondo recurso (artº 121º, al. b) CPP 1988).”

III — Não houve contra-alegações.

IV — Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A — As Questões Decidendas

São duas as questões submetidas ao conhecimento deste tribunal. A primeira é a de saber se o Ministério Público tem legitimidade para interpor recurso de uma sentença condenatória, proferida em processo sumário de transgressão, sob fundamento de que a mesma está inquinada pela nulidade, acontecida a montante, da falta de junção aos autos da contestação apresentada pelo arguido. A segunda traduz-se em apurar se essa falta de junção aos autos da contestação apresentada pelo arguido e a consequente falta de pronúncia judicial sobre os factos nela alegados pela defesa constitui nulidade absoluta subsumível ao artº 76º, § 1º do C.P.C.I.

B — A Matéria de Facto

O quadro factual, integrante da controvérsia a decidir, que foi dado como provado pelo acórdão recorrido é o seguinte:

a) — Em 10.11.88, a Repartição de Finanças do 16º Bairro Fiscal de Lisboa levantou auto de notícia contra Francisco Bernardino Aleixo porquanto, sendo este proprietário do veículo de matrícula HP-75-61,

que utilizava gasóleo como combustível, não efectuou o pagamento do imposto de compensação respeitante aos 3º e 4º trimestres de 1987 e aos 1º, 2º e 3º trimestres de 1988.

b) — Na mesma data foram-lhe liquidados o imposto e a multa, respectivamente, nos montantes de 18.000\$00 e 54.000\$00.

c) — Por carta registada, com aviso de recepção, recebida em 29.11.90, foi o arguido notificado para efectuar o pagamento daquelas quantias ou contestar, tudo no prazo de um mês.

d) — Em tempo, remeteu o arguido ao Chefe de Repartição do 16º Bairro o documento — contestação de fls. 13 —, no qual nega a propriedade do referido veículo a partir de 1986 e a conseqüente responsabilidade pelos impostos em dívida.

e) — Por razões que se ignoram, este documento-contestação não foi junto ao processo.

f) — Remetidos os autos ao Tribunal Tributário de 1ª Instância (9º Juízo), foi proferida a sentença de fls. 9 donde consta que, apesar de o arguido ter sido notificado para contestar, não fez uma coisa nem outra, vindo mesmo a ser condenado no pagamento do imposto, depois de ter sido declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial para aplicação da multa.

C — A Fundamentação

1 — A questão da legitimidade do Ministério Público

O recorrente nega a legitimidade do Ministério Público, argumentando, em síntese, que ela não pode ser afirmada apenas perante o disposto no artº 1º da Lei Orgânica do Ministério Público (Lei nº 47/86, de 15/10) quando fala de “defender a legalidade democrática nos termos deste diploma”, pois que tal preceito se limita a enunciar um princípio programático da actuação do M.º P.º e a remeter para a lei ordinária a definição dos termos em que se desenvolve essa intervenção e nesta, nomeadamente, no C.P.C.I. e nos artºs 69º e 71º do E.T.A.F não lhe foram atribuídos quaisquer poderes de intervenção no processo de transgressão fiscal.

Mas o recorrente não tem razão.

É certo que o órgão a quem o C.P.C.I. comete o exercício da acção judicial contravencional fiscal não é o Ministério Público a que se refere o artº 221º da Constituição da República ou o artº 1º da Lei Orgânica do Ministério Público, mas o Ministério Público das Contribuições e Impostos, que é uma entidade que se confunde com o Representante da Fazenda Pública, nos termos da Lei de Organização dos Serviços de Justiça Fiscal e daquele C.P.C.I. que não foram revogados quer pelo E.T.A.F. quer pela L.P.T.A. (cfr., sobre o assunto, o Ac. deste tribunal de 95.03.15, *in* Acs. Dts. 406-1069, e arestos aí citados).

Mas, nem por não ser o titular da acção judicial pelas contravenções fiscais, deixa o Ministério Público de ter competência para intervir nesses processos, pese embora essa intervenção não esteja prevista expressamente no C.P.C.I., onde o respectivo processo vem regulado e este só possa ter lugar por factos praticados antes da entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (artºs 2º e 5º, nº 2 do Dec.-Lei nº 20-A/89, de 15 de Janeiro) que ocorreu em 90.02.04.

Aquela competência, atributiva da legitimidade processual, resulta expressamente do disposto no artº 3º, nº 1, al. i) da referida Lei nº 46/86, onde se afirma que compete especialmente ao Ministério Público “Intervir nos processos de falência e de insolvência e em todos os que envolvam interesse público”.

É incontestável que o objecto do processo de transgressão fiscal se traduz exclusivamente na realização de um interesse público.

Na verdade, o seu escopo é, única ou principalmente (como objecto especial poderá figurar a cobrança de imposto), a perseguição do ilícito contravencional fiscal. E este ilícito, conquanto diferente do ilícito criminal de justiça, onde está em causa a violação de “bens ou valores fundamentais da comunidade”, não deixa de ser um ilícito criminal administrativo, conforme lhe chama Eduardo Correia, Direito Criminal, I, 1968, págs. 20 e segs, em que a censura corresponde também a um interesse da comunidade organizada, pois que ele visa a defesa de valores de organização social e de prossecução das mais diversas finalidades ou atribuições do Estado que impliquem gasto de receitas.

Mas não só o objecto do processo se identifica com o interesse público.

Também os próprios termos do processo de transgressão estão organizados unicamente em função da prossecução do interesse público da administração da justiça, enquanto mera resultante do *jus puniendi* do Estado e do respeito pelos direitos de audiência e de defesa do arguido, constitucionalmente consagrados (artº 32º, nºs 1 e 8º da C.R.P.). O processo de transgressão, enquanto processo de aplicação de penas, é um processo que realiza o interesse público.

É por essa razão que todo o processo está organizado em termos de estrita legalidade objectiva, está sujeito ao princípio da legalidade.

Bastaria esta natureza do processo para reconhecer ao Ministério Público competência para nele intervir, ao abrigo da sua vinculação estatutário-constitucional de defesa da legalidade democrática (artº 221º, nº 1 da C.R.P. e 1º da Lei nº 46/86).

Ao intervir nesse processo em defesa do cumprimento da legalidade objectiva, mesmo que unicamente em defesa do arguido, o Ministério Público está exclusivamente a prosseguir o interesse público da justa aplicação da lei sancionatória pública e a defender a legalidade democrática que o processo encarna, tal como também se lhe comete, no domínio da jurisdição administrativa e fiscal, o artº 69º, nº 1 do E.T.A.F.

Era com base nesta leitura da realidade jurídica que já se reconhecia no domínio do C.P.Penal de 1929 — que é lei subsidiária do C.P.C.I., por força do disposto no seu artº 1º, § único, al. c), parte final —, legitimidade ao Ministério Público para interpor recurso de quaisquer decisões, ainda que no exclusivo interesse da defesa (artºs 371º e 647º).

E assim continua a ser hoje sob o regime do Código de Processo Penal de 1988 (artº 401º), diploma este que constitui direito subsidiário do C.P.C.I. em matérias de processo penal, desde a sua entrada em vigor em 1 de Janeiro de 1988 (artº único da Lei nº 17/87, de 1 de Junho) e que, por isso, abrange a situação examinanda, face ao disposto no seu artº 1º, § único, al. c), parte final, e 4º do Decreto-Lei nº 78/87, de 17 de Fevereiro, que considera efectuadas para as correspondentes disposições do Código de Processo Penal as remissões feitas em legislação avulsa para o Código anterior.

Independentemente do que acima foi dito, sempre seria possível descortinar, pois, nestes preceitos a lei de processo que concede ao Ministério Público a faculdade de recorrer e, é claro, de previamente suscitar a decisão recorrenda, para que remete o artº 71º do E.T.A.F. quando diz que “O Ministério Público actua officiosamente e goza

dos poderes e faculdades estabelecidos nas leis de processo”, de que o Digno Magistrado recorrente arranca no seu raciocínio para concluir pela sua inexistência.

Temos, portanto, que não procede o primeiro fundamento do recurso.

2 — A questão da nulidade

A questão da nulidade pode ser focada em dois planos.

No primeiro, haverá apenas que prescrutar se houve qualquer desvio do ritualismo processual prescrito pela lei e, a existir, qual a sanção que lhe corresponde ou com que deve ser sancionado. Trata-se de uma visão redutora.

Foi nesse posto que se colocou o recorrente.

No segundo, deverá atender-se sobretudo aos reflexos ou consequências que poderão advir dessa nulidade e se as mesmas serão compatíveis com os direitos de audiência e de defesa em processo criminal e com o princípio do contraditório, todos constitucionalmente consagrados.

Não há dúvida que, vista a questão pelo primeiro prisma, se está apenas perante uma nulidade relativa que não cabe no elenco constante do artº 76º do C.P.C.I. e cujo regime se tem de colher no seu direito subsidiário do novo C.P.Penal, *ex vi* do citado artº 1º, § único, al. c) daquele compêndio legislativo.

É que aquele preceito estabelece uma enunciação exaustiva dos desvios do ritualismo processual, sancionados com o estigma da nulidade absoluta nos processos do contencioso fiscal, e neles não cabe o examinando.

Incluir, como fez o acórdão recorrido, a omissão em causa na al. g) do artº 76º do C.P.C.I., que contempla “A falta de notificação do despacho para contestar em processo ordinário ou sumário de transgressão” é admitir um sentido do pensamento legislativo que não encontra na letra da lei um mínimo de correspondência verbal e, portanto, não pode ser aceite (artº 9º, nº 2 do C.Civil).

Nem sequer na teleologia subjacente ao preceito se pode buscar conforto bastante para se avalizar esse resultado interpretativo, pois apenas se verifica uma parcial coincidência dos valores ou interesses protegidos. A previsão como nulidade absoluta da falta de notificação para contestar tem em vista propiciar ao arguido o exercício do seu direito de defesa, seja ele de contestar, seja de requerer diligências, arguir nulidades ou de recorrer. Está em causa um direito fundamental de natureza pessoal.

Na junção aos autos da contestação, como de qualquer outro articulado ou requerimento das partes, por banda da secretaria, apenas se visa propiciar a possibilidade do tribunal tomar conhecimento dos factos neles alegados ou dos pedidos neles formulados. É claro que consequencialmente poderá vir a ser afectado esse direito de defesa, em qualquer das suas dimensões materiais jurídico-práticas. Mas este é já um aspecto meramente mediato.

Olhada a questão pelo primeiro prisma, a falta de junção aos autos da contestação apresentada configura-se, apenas, como uma nulidade relativa ou uma mera irregularidade processual que está sujeita ao regime do artº 123º do actual C.P.Penal, por a situação ter ocorrido sob a sua tutela e tal por força do disposto nos artºs 1º, § único, al. c) do C.P.C.I., 2º e 5º, nº 2 do Dec.-Lei nº 20-A/89, de 15 de Janeiro (preceitos estes que determinaram que a perseguição do ilícito contravencional cometido antes da entrada em vigor do R.J.I.F.N.A.

continuasse a ser feita segundo as normas do processo de transgressão fiscal) e 4º do Dec.-Lei nº 78/87, de 17 de Fevereiro.

E, sendo assim, tornar-se-ia necessário que ela fosse alegada no prazo de três dias a contar daquele em que o arguido ou o Ministério Público foram notificados da sentença e isso não aconteceu, pois aquela apenas o fez no 5º dia após a notificação da sentença pela qual teve conhecimento da omissão e este nas suas alegações de recurso apresentadas no 7º dia, após o mesmo facto.

Nesta perspectiva, a nulidade encontrar-se-ia sanada e o recurso mereceria provimento.

Mas, encarada a falta de junção da contestação na outra vertente, a solução é diversa.

A falta de junção da contestação não está no mesmo plano de qualquer outro articulado ou requerimento sobre os quais o tribunal deva pronunciar-se.

É que, aqui, a dimensão material e jurídico-prática do direito de audiência e defesa e o respeito pelo princípio do contraditório poderão sair intoleravelmente ofendidos se o tribunal, devido a essa falta de junção, não tomar conhecimento dos factos alegados pela defesa.

É essa oportunidade é tanto mais possível quanto é certo que nesta espécie de processos de transgressão fiscal não existe audiência de julgamento em o arguido possa expor pessoalmente a sua defesa ou, às vezes, sequer audiência de produção de prova testemunhal, por esta não ter sido oferecida, e em que, portanto, a eficácia da defesa está toda ela dependente do alegado na contestação e das provas documentais com ela oferecidas ou sugeridas ao juiz e que este deve realizar se forem úteis para o apuramento da verdade, de acordo com o princípio do inquisitório pleno vigente no processo contencioso fiscal (cfr. artºs 39º e 128º e segs. e 138º do C.P.C.I.).

No caso de tal acontecer — se o tribunal não vier a encarar no julgamento ou na sentença os factos alegados pela defesa e pronunciar-se sobre eles, tal como se estipulava no artº 446º do anterior C.P.Penal e ora consta do artº 368º, nº 2, do actual —, não pode deixar de sustentar-se que a situação se equivaie completamente à daquela em que, por falta de notificação para contestar, o arguido não contesta a acusação fiscal e que está prevista como nulidade absoluta na al. g) do artº 76º do C.P.C.I.

O direito de defesa está assumido constitucionalmente como um direito fundamental de natureza pessoal (artº 32º, nºs 1 e 8 da C.R.P.), aliás, em sintonia com a proclamação do artº 11º, nº 1 da Declaração Universal dos Direitos do Homem (de 10 de Dezembro de 1948), onde se reza “Toda a pessoa acusada de um acto delituoso presume-se inocente até que a sua culpabilidade fique legalmente provada no decurso de um processo público em que todas as garantias necessárias de defesa lhes sejam asseguradas”.

E se é certo que a Constituição admite a restrição dos direitos fundamentais (artº 18º, nºs 2 e 3 da C.R.P.), entre os quais figura o direito de audiência e defesa (artº 32º, nºs 1 e 8), também não é menos certo que essa restrição, para ser constitucionalmente legítima, exige a verificação necessária e “cumulativamente das seguintes condições: (a) que a restrição esteja expressamente admitida (ou, eventualmente,) imposta pela Constituição, ela mesma (nº 2, 1ª parte); (b) que a restrição vise salvaguardar outro direito ou interesse constitucionalmente protegido (nº 2, *in fine*); que a restrição que seja exigida por essa salvaguarda seja apta para o efeito e se limite à

medida necessária para alcançar esse objectivo (n.º 2, 2ª parte); (d) que a restrição não aniquile o direito em causa atingindo o conteúdo essencial do respectivo preceito (n.º 3, *in fine*)” (J. J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, Constituição da República Portuguesa, Anotada, 3ª edição revista, págs. 148-149).

E muito embora a obrigatoriedade de um julgamento no mais curto prazo compatível com as garantias de defesa seja uma das dimensões materiais do direito ou garantia constitucional da defesa que assume valor autónomo e este justifique o princípio da preclusão dos actos praticados no processo e a estatuição de prazos para a prática desses actos ou de arguição de nulidades, sob pena de levar à eternização do processo, e seja tal princípio que está subjacente à configuração dos prazos de arguição ou de sanção das nulidades processuais, nunca ele poderá levar a um resultado que represente uma negação ou aniquilação daquele direito de defesa.

Tal é, a nosso ver, a situação em que se encaixa a dos autos.

Conferir um prazo de três dias para se arguir a nulidade da falta de junção aos autos de contestação apresentada pelo arguido em processo de transgressão fiscal e cujos factos, nela alegados pela defesa, não foram apreciados na sentença, afigura-se-nos demasiado curto para se poder concluir pela sua conformidade constitucional com as garantias de defesa.

Na verdade, e pese embora se esteja perante um processo de perseguição a um ilícito de natureza criminal administrativa em que as exigências que fundamentam a garantia constitucional se revelam em menor intensidade, não se vê como é que tal prazo possibilite a um arguido o tempo necessário para acordar da notícia judicial recebida da sua condenação e para se motivar a consultar um defensor tecnicamente habilitado e, finalmente, para facultar a este o tempo necessário para a elaboração da reacção contra a nulidade.

A restrição do prazo excede manifestamente as necessidades dos princípios da celeridade processual, da preclusão ou da estabilidade dos actos processuais.

As consequências advindas da falta de junção aos autos da contestação do arguido, quando não tenham sido sanadas pela eventual apreciação, na sentença, dos factos nela alegados, não deixam de corresponder a uma violação de uma das dimensões materiais jurídico-práticas constituintes do direito de audiência e defesa e do contraditório do arguido constitucionalmente reconhecidos que são o fundamento axiológico da previsão legal de algumas nulidades (cfr. art.º 76º, al. g) do C.P.C.I. e n.ºs 1º, 3º, 4º a 8º do art.º 98º do C. P. Penal de 1929).

Desta sorte, a restrição do direito de defesa condensada no prazo de arguição da nulidade aprecianda, de apenas três dias, excede os limites constitucionais acima assinalados e, por isso, deve ser afastada.

Tanto basta para se concluir pela inconstitucionalidade do artº 123º do novo Código de Processo Penal, aplicável por força do disposto no artº 1º, § único, al. c), parte final, do C.P.C.I., quando interpretado no sentido de conceder apenas três dias para se arguir a nulidade ou irregularidade da falta de junção aos autos da contestação apresentada pelo arguido em processo de transgressão fiscal e cujos factos nela alegados não foram apreciados na sentença pelo tribunal.

Por isso, e cumprindo a injunção constitucional constante do artº 207º da C.R.P., se recusa a aplicação dessa norma, com o sentido acabado de explicitar.

Desta feita, há-de o prazo de arguição de tal nulidade de ser colhido no anterior C.P.Penal de 1929, que foi o compêndio revogado pelo novo C.P.Penal (art.ºs 1º e 2º do D.L. n.º 78/87, de 17 de Fevereiro), e cuja reprecinação se impõe nos termos do n.º 1 do art.º 282º da C.R.P., e aqui a falada omissão constitui uma nulidade absoluta, subsumível ao n.º 1º do art.º 98º, por se traduzir na falta de uma diligência essencial para a descoberta da verdade material, e está sujeita ao prazo de conhecimento fixado no seu ar.º 99º.

Perante este, a nulidade poderá ser arguida ou conhecida oficiosamente em qualquer estado da causa e pelo tribunal de qualquer categoria.

Assim sendo, também o segundo fundamento do recurso tem de improceder, porquanto se tem de entender, de harmonia com o exposto, que, havendo a nulidade sido arguida pelo Ministério Público no recurso da sentença final, o foi ainda em tempo e não estava sanada.

O cometimento da nulidade aprecianda implica a anulação de todos os actos processuais praticados posteriormente à falta de junção da contestação que estejam absolutamente prejudicados por ela (art.ºs 122º, n.º 1 do C.P.P. e § 1º do art.º 98º do C.P. Penal de 1929), neles se incluindo evidentemente a sentença.

V — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso e em confirmar, se bem que por diferente fundamentação, o acórdão recorrido.

Sem custas por delas estar isento o recorrente.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — Ernani Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência em razão da hierarquia do STA (Secção de Contencioso Tributário) Questões 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 ou dum tribunal fiscal aduaneiro, cujo âmbito abranja questões de facto e de direito.

II — Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos art.ºs 32º, 1, b), e 41º, 1, a), ou 33º, 1, b), e 42º, 1, a), respectivamente, todos do ETAF.

Recurso N.º 20.017 em que são recorrentes José Damião de Almeida e esposa e recorrida Fazenda Pública e de que foi relator o Exm.º Sr. Cons.º Dr. COELHO DIAS.

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

1. José Damião de Almeida e mulher Maria Silveira de Azevedo Almeida, informados com a decisão do Mmº Juiz, de fs.56, da mesma vieram recorrer para este STA, concluindo, além de mais, o seguinte:

- Que o despacho do S.E.A.Fiscais, de 29.12.93, que decidiu manter em funções os titulares dos Cargos de Director Distrital de Finanças de Angra de Heroísmo e da Horta constitui um acto administrativo de conteúdo genérico, pelo que, não tendo sido publicado [...] é ineficaz, nos termos do artº122º, 2, da CRP, e 130º, da CPA.

1.1. Contra-alegou a Fª Pª, pugnando pela manutenção do decidido.

1.2. O Exmº Magistrado do MºPº, junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvidos os recorrentes sobre tal questão prévia, nada vieram dizer aos autos.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - artº3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

3. Da leitura das transcritas conclusões da alegação de recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta, dando-se como provada a prolação do mencionado despacho do SEAF, nada se refere quanto à sua publicação, os recorrentes afirmam, como vimos, que tal despacho não foi publicado, dessa omissão retirando consequências jurídicas a seu favor, importando, assim, fixar essa circunstância factual, que surge questionada.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento de recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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 artº32º, 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 2º Instância - artº41º, 1, a), daquele diploma (Cfr., ainda, o artº167º do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal Tributário de 2º 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 pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 30.000\$00 e 40 %.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Vitor Manuel Marques Meira. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência em razão da hierarquia do STA (Secção de Contencioso Tributário). Questões 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 ou dum tribunal fiscal aduaneiro, cujo âmbito abranja questões de facto e de direito.

II — Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos artºs 32º, 1, b), e 41º, 1, a), ou 33º, 1, b), e 42º, 1, a), respectivamente, todos do ETAF.

Recurso nº 20.027 em que é recorrente Portugal Previdente — Companhia de Seguros SA e recorrida Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. COELHO DIAS.

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

1. "Portugal Previdente - Companhia de Seguros, S.A.", informada com a decisão do Mmº Juiz, de fs.140, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

- Não tendo sido pago o prémio do seguro, ocorreu a resolução do contrato, de acordo com as cartas registadas a que a Alfândega respondeu;

- A imputação das importações ao seguro-caução, largos meses depois de resolvido o contrato, não produz efeitos em relação à recorrente;

- A rect. não é devedora solidária, nem do IVA, nem dos juros, relativos a importações processadas depois de denunciado o não pagamento dos prémios de seguro e de resolvido o contrato de seguro-caução;

- O tribunal "a quo" erra, ainda, quando omite a inquirição de testemunhas.

1.1. Contra-alegou a Fª Pª, porquanto pela manutenção do decidido.

1.2. O Exmº Magistrado do MºPº, junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar a inexistência de matéria de facto no recurso.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - artº3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação de recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta nada se refere quanto à falta de pagamento do prémio de Seguro, e à imputação das importações ao seguro-caução, meses depois de resolvido o contrato, a recorrente afirma tais factos no recurso e deles retira conclusões a favor da sua posição; por outro lado, alega, ainda, a recorrente, ter sido omitida, indevidamente, a produção de prova testemunhal oferecida.

Tudo questões que tem a ver com o julgamento de factos da decisão e não apenas com a sua fundamentação jurídica.

Assim, porque a competência, deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento de recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepção incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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.º32º, 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 2º Instância - art.º41º, 1, a), daquele diploma (Cfr., ainda, o art.º167º do CPT).

Inverificada, como ficou, tal exclusividade, neste recurso, o seu conhecimento compete, portanto, àquele Tribunal Tributário de 2º 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 pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 30.000\$00 e 40 %.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — João José Coelho Dias (Relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Vítor Manuel Marques Meira. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Recurso "per saltum". Incompetência, em razão da hierarquia, do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto da sentença proferida por tribunal tributário de 1ª instância que não contenha, como exclusivo fundamento, matéria de direito.*
- 2 — *Se o fundamento do recurso contiver questão de facto a fixar, o tribunal competente para dele conhecer é o tribunal tributário de 2ª instância.*

Recurso n.º 20.056, em que são Recorrente João Feliciano da Guia e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Fernandes Dias.

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

João Feliciano da Guia, com os demais sinais dos autos, interpôs recurso "per saltum" para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo da sentença de 15.09.95 do 4º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, proferida no processo de oposição à execução fiscal que a Fazenda Pública move contra "Tecnilimpe - Companhia de Limpeza, Higiene, Tratamento e Conservação, Lda" para cobrança da dívida de IVA dos anos de 1987 e 1988 que contra si reverteu, sentença essa que julgou improcedente a requerida oposição.

O recorrente formulou as seguintes conclusões nas alegações apresentadas:

1. A sentença recorrida revela uma incorrecta subsunção dos factos ao direito.

2. Os factos constantes dos autos revelam inequivocamente que o incumprimento das obrigações fiscais por parte da Tecnilimpe se ficou a dever, por um lado, aos enormes atrasos nos pagamentos por parte dos capitais do Estado e, por outro, à incompetência de funcionários da Empresa.

3. O gerente, ora oponente, agiu com sentido de responsabilidade, na defesa dos interesses da empresa e tudo vez para solucionar o problema.

4. Seria, no entanto, impossível ao oponente ou a qualquer outro gerente a quem fossem criadas aquelas circunstâncias, obter melhores resultados.

5. Nenhuma culpa lhe cabe na derrocada da empresa com prova do respectivo património.

Termina o recorrente pedindo a revogação da decisão recorrida, declarando-se o recorrente parte ilegítima na execução.

A recorrida Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu parecer suscitando a questão prévia de incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso que não contém exclusivamente matéria de direito.

Sobre esta questão responderam recorrente e recorrido, ambos entendendo que o recurso não tem por fundamento matéria exclusivamente de direito, tendo o recorrente requerido que os autos sejam remetidos ao Tribunal Tributário de 2ª Instância por ser o competente.

Colhidos os vistos dos Exms.º Conselheiros Adjuntos, cumpre decidir.

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

a) A Fazenda Nacional instaurou em 1990 contra a "Tecnilimpe — Companhia de Limpeza, Higiene, Tratamento e Conservação, Lda" a execução fiscal n.º 2.506/90 e apensos, para a cobrança de IVA referentes aos anos de 1987 e 1988 no montante global de 107.414.357\$00, acrescido dos respectivos juros de mora, cujo prazo de pagamento voluntário terminou em 13.02.90.

b) Na sequência de informações prestadas nos autos de execução de que não foram encontrados bens penhoráveis à executada originária, foi ordenada a reversão de execução contra o ora oponente, nos termos do art.º 13º do CPT.

c) Durante os anos de 1987 e 1988 foi o oponente quem geriu a empresa.

d) O oponente chamou para o ajudar na gestão da área administrativa e financeira o economista Dr. Manuel Jorge Peralta, pessoa em que depositava confiança.

e) Cerca de 50% da facturação da empresa era feita aos hospitais e, por parte dessas entidades, os pagamentos eram normalmente atrasados (por vezes até 6 meses) pelo que a Tecnilimpe tinha que contrair empréstimos para suportar os custos de pessoal, daí advindo elevados custos financeiros.

f) Na época os orçamentos eram apresentados com preços superiores ao preço de custo.

g) Dá-se por reproduzido o teor dos documentos de fls. 31 a 62.

Importa apreciar, antes do mais, a questão prévia suscitada pelo Exm.º Magistrado do Ministério Público, uma vez que ela tem a ver com a competência deste tribunal para conhecer do recurso.

A infracção das regras de competência em razão da hierarquia e de matéria determina a incompetência absoluta do tribunal - art.º 45º n.º 1 do CPT.

A incompetência absoluta é de conhecimento oficioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo Representante da Fazenda Pública - art.º 45º n.º 2 do CPT.

A competência é um pressuposto processual relativamente ao tribunal, constitui um requisito de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria - art.º 5º do ETAF e arts.º 2º e 3º da LPTA.

Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso para o tribunal tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo - art.º 32º n.º 1 al. a) e b) do ETAF e art.º 167º do CPT.

A secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece e matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros - art.º 21º n.º 4 do ETAF.

Assim, o recurso "per saltum" para o Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - das decisões proferidas pelos tribunais tributários de 1ª instância, como é o recurso dos autos, terá de conter matéria exclusivamente de direito.

Se o fundamento do recurso versar qualquer questão que não seja exclusivamente de direito o Supremo Tribunal Administrativo não será competente, em razão da hierarquia, para dele conhecer. Sê-lo-à o tribunal tributário de 2ª instância - art.º 41º n.º 1 al. a) do ETAF e art.º 167º do CPT.

Como incompetente também será o tribunal para conhecer do recurso que se baseie em circunstâncias factuais diversas daqueles que a decisão recorrida teve em conta.

Em suma e em termos de conclusão: para a determinação de incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal Administrativo o que é relevante é que o recorrente nas alegações de recurso e respectivas conclusões suscite qualquer questão de facto ou invoque, como suporte da sua pretensão, factos que não foram dados como provados na decisão proferida por tribunal tributário de 1ª instância ou por tribunal fiscal aduaneiro.

Nas alegações de recurso e respectivas conclusões o recorrente sustenta: que o incumprimento das obrigações fiscais por parte de "Tecnilimpe" se ficou a dever aos numerosos atrasos nos pagamentos

por parte dos Hospitais do Estado e à incompetência dos funcionários da empresa - conclusão b): que o oponente agiu sem sentido de responsabilidade e tudo fez para solucionar o problema - conclusão c); que seria impossível ao oponente ou a qualquer outra pessoa, naquelas circunstâncias, obter melhores resultados - conclusão d); e que nenhuma culpa lhe cabe na derrocada da empresa.

Ora, na sentença recorrida não são dados como provados tais factos.

Para decidir se se provou ou não se o recorrente agiu com culpa, por omissão dos deveres gerais de diligência e se a sua actuação culposa determinou os débitos fiscais referidos nos autos não tem de se interpretar qualquer norma legal ou entrar em considerações de carácter jurídico, mas apenas apurar se o recorrente cumpriu ou não os deveres gerais de diligência.

Ora, nestes casos, a determinação de existência de culpa constitui uma pura questão de facto.

Além disso, a questão de existência ou não de nexo de causalidade entre a actuação do recorrente e a insuficiência do património social e, designadamente, a de saber se tal insuficiência foi provocada pelos factos que o recorrente refere, constitui uma questão cuja resolução depende de formulação de juízos no âmbito da matéria de facto.

Assim, deve entender-se que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, pois também inclui questões de facto.

Pelas razões expostas e nos termos das disposições legais atrás citadas, este Supremo Tribunal Administrativo - secção de contencioso tributário - é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, cabendo esse, competência ao tribunal tributário de 2ª instância.

Termos em que acordam em declarar a secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, declarando para tal competente o tribunal tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Manuel Fernandes Dias (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Manuel dos Santos Serra. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Incompetência do S.T.A. em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se nas conclusões das alegações de recurso são vertidos factos é competente para conhecer do recurso o T.T. de 2ª Instância e não o S.T.A., independentemente do relevo de tais factos na solução jurídica.

II — Na verdade, a competência do tribunal, em razão da hierarquia tem a ver com o quid disputatum e não pelo quid decusum.

Recurso nº 20.080. Recorrente: Fazenda Pública; Recorridos: Justiniano Manuel da Silva Nunes e outra. Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. JUSTINO MANUEL DA SILVA NUNES, e mulher, LAURINDA MARTINS LAMEIRAS NUNES, identificados nos autos, impugnam judicialmente a liquidação de IRS relativa ao ano de 1989.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Faro julgou a impugnação precedente, anulando o acto de liquidação impugnado.

Inconformado com esta decisão o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a) e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente "... Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado".

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a) e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS.

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A douta decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3, alínea h) do CIRS;

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2, nº 3 alínea h) do CIRS.

Contra-alegaram os impugnantes, pugnando pela manutenção da sentença recorrida.

Neste Supremo Tribunal o EPGA sustenta que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito, pelo que o S.T.A. é hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso.

O representante da Fazenda Pública concorda com o parecer do Ministério Público, outro tanto não sucedendo com os impugnantes.

Collidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa previamente decidir a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P.Civil, 45º, do C.P.T. 5º do ETAF e 2º e 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então:

Dispõe o artº 32º, al. b), do ETAF:

"Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

"...

"b) Dos recursos interpostos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância com exclusivo fundamento em matéria de direito".

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Escreve o ilustre Magistrado:

Nas douts alegações de recurso e respectivas conclusões, a recorrente sustenta que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho — artigos 21º e 22º das alegações e conclusão b).

"Na douta sentença recorrida é dado como provado que as gratificações tenham sido auferidas por trabalho prestado, nem que este tivesse conexão com qualquer contrato de trabalho em que o impugnante seja interveniente." (escreveu-se "é dado como provado" quando por certo se quis dizer "não é dado como provado").

Tem razão o referido Magistrado.

O recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

E como, por outro lado, a competência do Tribunal se afere pelo quid disputatum e não pelo quid decusum importa apreciar aquela matéria de facto. E isto independentemente dessas questões de facto serem ou não relevantes para a solução jurídica da causa. É que o Tribunal ad quem define primeiro a sua competência em face das conclusões das alegações, e, só depois de definida a sua competência é que, se competente, avança para a solução da questão que lhe é posta.

Não contendo pois o recurso exclusivamente matéria de direito não é este Supremo Tribunal o competente para o apreciar, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos normativos legais atrás citados.

Pode, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2, do C.P.T.

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Lúcio Barbosa — Rodrigues Pardo — Coelho Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Matéria de facto. IRS. Gratificações. Incompetência hierárquica. Conhecimento oficioso. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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, que cabe ao Tribunal Tributário de 2.^a Instância, 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 — *Inclui indagação de matéria de facto averiguar a que título foram atribuídas (e auferidas) gratificações consideradas pela Administração, nos impugnados actos tributários, como remunerações sujeitas a IRS.*

Recurso n.º 20 081. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: António Manuel Torres Guinote Neto. Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA recorre per saltum da sentença do Tribunal Tributário de 1.^a Instância de Faro de 2-10-95 (fls. 55 e segs.) que, julgando procedente impugnação deduzida por ANTÓNIO MANUEL TORRES GUINOTE NETO, residente em Silves, por inconstitucionalidade orgânica da al. h) do n.º 3 do art.º 2º do CIRS, anulou os actos de determinação da matéria tributável e de liquidação do seu IRS de 1990.

A rematar a sua minuta a recorrente ofereceu, entre outras, as seguintes conclusões, com vista à revogação da sentença e à improcedência da impugnação:

a) A autorização legislativa concedida pelo art.º 4º, n.ºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei n.º 106/88-09-16 abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente "... contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado".

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico.

d) A autorização legislativa concedida pelo art.º 4º, n.ºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei n.º 106/88 abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do n.º 3 do art.º 2º do CIRS.

e) A alínea h) do n.º 3 do art.º 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica.

f) A dita decisão recorrida violou o art.º 2º, n.º 3, alínea h), do CIRS.

Os recorridos ofereceram contra-alegação pugnando pela improcedência do recurso e manutenção da sentença.

O magistrado do Ministério Público emitiu parecer de que o STA não é competente para apreciar o recurso, visto ele não versar exclusivamente matéria de direito, pois entre os factos dados como pro-

vados na sentença não se inclui o alegado pela recorrente de que as gratificações referidas nos autos foram auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

À arguição de tal questão prévia responderam: a recorrente admitindo que o recurso não tem como fundamento exclusivamente matéria de direito: e o recorrido Joaquim sustentando tese oposta a esta, ou seja, que o recurso versa exclusivamente matéria de direito, pelo que o STA é competente para o recurso.

2. Há que resolver, por conseguinte, o problema (que, sobre ter sido suscitado pelo M.º P.º, é de conhecimento oficioso e prioritário — cfr. art.ºs 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e ss. do CPC) da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA, para onde um recurso, como o presente, de decisão de um tribunal tributário de 1.^a Instância só pode subir per saltum quando verse exclusivamente matéria de direito [cfr. art.ºs 21º, n.º 4 e 32º, n.º 1, alínea b), do ETAF e 167º do CPT]: se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para o julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2.^a Instância [cfr. art.ºs 41º, n.º 1, al. a), do ETAF e 167º do CPT].

3. E entendemos que procede tal arguição.

Na verdade, nos artigos 21º e 22º e na segunda das referidas conclusões da sua minuta de recurso a recorrente alega terem as questionadas gratificações (consideradas pela Administração, nos impugnados actos tributários, como remunerações sujeitas a IRS) sido atribuídas (e auferidas pelo ora recorrido) por trabalho (dependente) prestado numa situação conexa com contrato de trabalho.

Ora na sentença recorrida não se julgou provado que essas gratificações houvessem sido auferidas por trabalho (dependente) prestado nem que este tivesse conexão com contrato de trabalho em que o ora recorrido fosse sujeito.

4. Conclui-se que a recorrente estriba o seu recurso em fundamentos de facto que a sentença não dá como assentes, pelo que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Assim, abtemo-nos de julgar o recurso, por esta Secção do STA ser incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e declaramos para tanto competente o Tribunal Tributário de 2.^a Instância (cfr. art.º 47º, n.º 3, do CPT).

Não são devidas custas (art.º 2º da Tabela).

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Agostinho Castro Martins (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos do voto anexo). — Fui presente, António Mota Salgado.

Declaração de voto

O Código de Processo Civil não prevê o recurso de revista per saltum do tribunal judicial de 1.^a instância para o Supremo Tribunal de Justiça. Das decisões dos tribunais de comarca cabe recurso de apelação para o tribunal de Relação (art.ºs 691º e seguintes) e dos acórdãos dos tribunais de Relação cabe recurso de revista para o Supremo Tribunal de Justiça (art.ºs 721º e seguintes).

Este sistema tem vários inconvenientes: permite um triplo grau de jurisdição para o julgamento da matéria de direito e um duplo grau de jurisdição para a matéria de facto; o duplo grau de jurisdição sobre matéria de facto representa um simulacro de julgamento, mas nunca um novo julgamento sobre a matéria de facto, pois a censura

que as relações podem exercer sobre a decisão de facto está muito restringida pelo artº 712º do CPC; três graus de jurisdição pode constituir uma extensão ilimitada de um litígio por parte de um pleiteante teimoso, o que tem como consequência um excesso de trabalho para os tribunais e uma perda de tempo e de dinheiro para as partes.

Com a reforma do Código de Processo Civil iniciado pelo Decreto-Lei nº 224/82, de 8 de Junho, ratificado com emendas pela Lei nº 3/83, de 26 de Fevereiro, e continuada com o Decreto-Lei nº 128/83, de 12 de Março, procurou alterar-se este estado de coisas e optar pelo sistema germânico do recurso de revista per saltum.

Para o efeito, o artº 721º, nº 4, do CPC, por força do Decreto-Lei nº 128/83, passou a admitir recurso de revista, directamente para o Supremo Tribunal de Justiça, da decisão do tribunal de comarca de que possa apelar-se e de que seja admissível recurso até àquele Tribunal, desde que esse recurso versasse exclusivamente matéria de direito e o recorrente solicitasse a subida directa do recurso para o Supremo e declarasse expressamente aceitar integral e unicamente a matéria de facto dada como assente na decisão recorrida.

O nº 6 do preâmbulo do DL nº 128/83 justificou assim o recurso per saltum: além de acarretar uma apreciável diminuição das despesas judiciais, o recurso directo para o Supremo tem o condão de descongestionar o movimento das relações e de abreviar, e muito, a duração da fase dos recursos destinados a debater apenas matéria de direito, como é o caso da grande maioria dos agravos.

A justificação profunda das opções seguidas por esta reforma da nossa lei adjectiva civil, vamos encontrá-la num estudo do Cons. CAMPOS COSTA, intitulado Reforma do Código de Processo Civil, II vol., edição do Ministério da Justiça, Lisboa 1983, págs. 206 a 209. Aí se diz que se procurou salvaguardar o princípio do duplo grau de jurisdição, segundo o qual todas as acções, depois de julgadas por um tribunal, devem ser novamente apreciadas por outro tribunal de categoria superior; que o Supremo é algo mais que um tribunal de revista, pois tem ainda a função específica de assegurar a unidade do direito; que o princípio do duplo grau de jurisdição só obriga a que a demanda seja sujeita a um segundo julgamento; que não se justifica um terceiro grau de jurisdição num tipo de organização judiciária em que, na prática, a competência dos juízes do Supremo não é maior que a dos colegas da 2ª instância; que, como a decisão de facto não se reveste de menor importância do que a respeitante à questão jurídica, parece seguramente preferível que as nossas magras disponibilidades financeiras, e até humanas, sejam postas ao serviço de uma efectiva consagração do princípio do duplo grau de jurisdição em todos os domínios; que a limitação dos recursos é imposta pelas necessidades do Estado; que é preferível este recurso per saltum para o Supremo, que consagrar a irrecorribilidade dos acórdãos das Relações, a fim de que o Supremo possa desempenhar a sua importante função de assegurar a unidade do direito. E escreveu o Cons. CAMPOS COSTA que, inicialmente, chegou a pensar que a legitimidade da revista per saltum deveria depender apenas do seguinte requisito: versar o recurso exclusivamente matéria de direito. Mas como a verificação deste requisito depende da distinção entre o facto e o direito, e essa distinção nem sempre é fácil, considerou mais prudente subordinar a aplicação do recurso per saltum à exigência de uma declaração formal do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto.

Por razões de natureza política, esta reforma gorou-se. Mas a ideia não se perdeu. É que, logo no ano seguinte, o legislador retomou-a no Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo Decreto-Lei nº 129/84. Nos termos do seu artº 32º, nº 1, al. b), compete à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito. E nos termos do artº 41º, nº 1, al. a), se o recurso não tiver por exclusivo fundamento matéria de direito, competente para dele conhecer não é o STA mas o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Como se vê, o ETAF optou claramente por legitimar a revista per saltum ao requisito de o recurso versar exclusivamente matéria de direito, dispensando a declaração do recorrente no sentido da aceitação plena da matéria de facto. Qual a consequência dessa opção?

Entendo que o legislador, tendo conhecimento da Reforma em curso do Código de Processo Civil, quis simplificar o recurso per saltum para o STA: desde que o recorrente, sabendo que podia recorrer da matéria de facto para a 2ª Instância, se desinteressa desse recurso, e recorre directamente para o STA, não pode deixar de se entender que renunciou ao recurso sobre matéria de facto. É este o entendimento seguido na Alemanha, pois, para o direito germânico, a declaração de consentimento de recurso per saltum é havida como manifestação de renúncia de apelação (neste sentido, vide ROSENBERG in Tratado de Derecho Procesal Civil, ed. argentina de 1955, II págs. 404 e 405, citado no estudo acima referido, do Cons. CAMPOS COSTA, a pág. 208). E não pode, em Portugal, ter-se entendimento diferente, em face do disposto no artº 681º do CPC. Com efeito, é lícito às partes renunciar aos recursos, não podendo recorrer quem tiver aceite a decisão depois de proferida. Esta aceitação da decisão da 1ª instância pode ser expressa ou tácita, sendo aceitação tácita aquela que deriva da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer. Ora, entendo que o recurso per saltum para o STA, quando se podia recorrer de facto para a 2ª Instância, é um facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer da matéria de facto. Por isso, há que respeitar esta vontade do recorrente, não podendo a mesma ser subvertida pela dificuldade da distinção entre o facto e o direito. No caso sub iudicio, o recorrente aceitou a parte da sentença da qual não quis recorrer para a 2ª Instância, e essa parte é a decisão de facto.

E a prática de 10 anos de ETAF aí está para provar o acerto deste voto de vencido. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

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 20 096. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Carlos Sebastião Horta Ferreira; Relator: Ex.ºmº Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª Instância de Faro que julgou precedente, por inconstitucionalidade orgânica da al. H do n.º 3 do art. 2º do CIRS, a impugnação que Carlos Sebastião Horta Ferreira deduzira contra a liquidação do IRS, relativa aos anos de 90 a 92 e a quantias recebidas a título de gratificações, veio o Representante da FªPª recorrer, concluindo a sustentar que:

– a autorização legislativa do art. 4º/1 e 2, al. a) e 3 da Lei n.º 106/88, de 16.9, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem;

– as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho;

– o conceito de remuneração do direito fiscal é económico e a dita autorização abrange tal conceito, consagrado na al. h) do n.º 3 do art. 2º do CIRS, não enfermando esta de inconstitucionalidade orgânica;

– a decisão recorrida violou tal norma.

O EPGAdjunto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso porque as respectivas conclusões da alegação incluem matéria de facto não estabelecida no probatório da decisão recorrida.

O Rte admitiu que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito e o recorrido sustentou que a questão suscitada pelo MºPº não tem razão de ser.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, apropriadamente e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo MºPº (art. 45º-2 do CPTributário).

Na verdade, numa das conclusões do recurso, a Rte FªPª sustenta que as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

Ora, tal afirmação reporta-se a uma determinação da realidade, do domínio dos factos que se propõem para conhecimento no recurso, pois a mesma não consta do probatório da sentença recorrida.

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 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. 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 competente para tal o referido tribunal.

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

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Ernâni Figueiredo (relator) — Coelho Dias — Lúcio Barbosa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.**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 20 097. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: João Manuel Sares Canelas; Relator: Ex.ºmº Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª Instância de Faro que julgou precedente, por inconstitucionalidade orgânica da al. H do n.º 3 do art. 2º do CIRS, a impugnação que João Manuel Sares Canelas deduzira contra a liquidação do IRS, relativa ao ano de 1990 e a quantias recebidas a título de gratificações, veio o Representante da FªPª recorrer, concluindo a sustentar que:

– a autorização legislativa do art. 4º/1 e 2, al. a) e 3 da Lei n.º 106/88, de 16.9, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem;

– as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho;

– o conceito de remuneração do direito fiscal é económico e a dita autorização abrange tal conceito, consagrado na al. h) do n.º 3 do art. 2º do CIRS, não enfermando esta de inconstitucionalidade orgânica;

– a decisão recorrida violou tal norma.

O EPGAjuntado é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso porque as respectivas conclusões da alegação incluem matéria de facto não estabelecida no probatório da decisão recorrida.

O Rte admitiu que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito e o recorrido sustentou que a questão suscitada pelo M^oP^o não tem razão de ser.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, apropriadamente e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo M^oP^o (art. 45^o-2 do CPTributário).

Na verdade, numa das conclusões do recurso, a Rte F^aP^a sustenta que as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho.

Ora, tal afirmação reporta-se a uma determinação da realidade, do domínio dos factos que se propõem para conhecimento no recurso, pois a mesma não consta do probatório da sentença recorrida.

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 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 CPTributário, 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 competente para tal o referido tribunal.

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

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Ernâni Figueiredo — Coelho Dias — Lúcio Barbosa. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Competência dos tribunais fiscais. Recursos de actos do Presidente da Câmara Municipal de Lisboa sobre compensações.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As compensações pelo aumento ou melhor aproveitamento da área de construção utilizável, devidas ao Município nos termos das condições de alienação de um lote do domínio privado da Câmara, são referíveis a situação jurídica de direito privado, não constituindo matéria tributária.*
- 2 — *As compensações por deficiência do estacionamento, aplicadas nos termos do art^o 12^o da Portaria 247/77, constituem contribuições especiais a tratar como impostos.*
- 3 — *Os recursos dos actos do Presidente da Câmara que concordem com a exigência das compensações referidas em 1 não são da competência dos tribunais fiscais.*
- 4 — *Os recursos de actos idênticos, do mesmo autor, referidos às contribuições especiais aludidos em 2 são da competência do Tribunal Tributário de 2^a Instância, por se tratarem de actos administrativos respeitantes a questões fiscais.*

Recurso n.º 20.395. Recorrente: Câmara Municipal de Lisboa; Recorrido: Sony Música (Portugal), Ld^a.; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2^a Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2^a Instância que anulou os despachos do Presidente da Câmara de Lisboa que determinaram o pagamento das quantias de 3 649 140\$00 e 4 588 100\$00, a título de “compensação por deficiência de estacionamento. . .” e “compensação. . .”, incluindo a liquidação das compensações exigidas à Rte Sony Música (Portugal), Ld^a, no recurso contencioso instaurado por esta, veio a Câmara Municipal de Lisboa (CML) recorrer, concluindo a sustentar que:

-contrariamente ao decidido no acórdão recorrido, o Tribunal Tributário de 2^a Instância é materialmente incompetente relativamente à compensação por melhor aproveitamento do lote;

-o tribunal competente é o tribunal comum, uma vez que se trata de uma questão de direito privado.

Assim, o acórdão teria violado o art. 41^o do DL 129^o/84, de 27.4.

Contra-alegou a recorrida Sony Música, a sustentar a competência do tribunal recorrido para a apreciar e decidir a questão, por não haver problema ou diferendo de direito privado, cuja composição deva ser deferida aos tribunais comuns.

O EPGAjuntado é de parecer que o recurso merece provimento, porquanto a petição inicial do recurso devia ser interpretada como impugnação do tributo na medida em que a “compensação” criada pelo art. 12^o do Reg. do Plano Geral de Urbanização da Cidade de Lisboa, aprovado pela Portaria n^o 274/77, de 19.5, é um verdadeiro imposto, criado, aliás, fora do condicionalismo constitucional, e que, sendo então impugnação, o tribunal competente para dela conhecer não era o tribunal recorrido, mas, antes, o Tribunal Tributário de 1^a Instância, nos termos do art. 62^o/1/a) do ETAF.

Colocado perante a questão da sua competência por invocação da CML, o tribunal recorrido pronunciou-se pela afirmativa, de acordo com os termos do art. 41^o/1/b) do ETAF, na medida em que os en-

cargos de compensação deviam ser tratados como impostos e os despachos impugnados se caracterizariam como actos tributários, enquadráveis em questões fiscais, cujo conhecimento lhe cabia.

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

1º) A CBS (Portugal) Música e Discos, Lda, com morada na Rua Julião Quintinha nº 11-B-1200 Lisboa, pagou em 2 de Maio de 1984, pelo conhecimento registado sob o nº 1740, a guia de receita nº 1271, na Câmara Municipal de Lisboa, para compensação por deficiência de estabelecimento.

2º) A guia de receita 1271 foi emitida de acordo com a informação nº 1427/7ª./U/83, proferida no processo 1060/08/82 e ao abrigo do art. 12º da Portaria 274/77.

3º) A CBS (Portugal) Música e Discos, Lda pagou em 2.5.84, pelo conhecimento nº 1741, a guia de receita nº 1272, na Câmara Municipal de Lisboa, para compensação.

4º.) A guia de receita 1272 foi emitida de acordo com a informação nº 1427/7ª./U/83, proferida no processo 1060/08/82.

5º.) Consta da informação 1427/7ª./U a fls. 68 do instrutor:

“O presente processo está sujeito ao pagamento das seguintes compensações:

1. Melhor aproveitamento do lote

Área transformada - 1067m²

Coefficiente de utilização actual - 1,5 (esc.)

Coefficiente de utilização anterior - 0,5 (garagem)

Valor da compensação - $(1,5 - 0,5) \times 1067 \text{ m}^2 = 4.588.100\00 (4.300\$00).

2. Deficiência de estacionamento

a) - Compensação pelo estacionamento retirado:

$1067\text{m}^2 \times 0,15 \times 16.000\$00 = 2.560.800\$00$

b) - Compensação pela deficiência provocada pela nova actividade $0,85 \times 1067\text{m}^2 \times 0,25 \times 2 \times 0,15 \times 16.000\$00 = 1.088.340\$00$.

Total da compensação por deficiência de estacionamento: 3.649.140\$00.

Lisboa 6 Dez. 1983

O Engenheiro

(Jorge Santos) I K

6º.) Sobre aquela informação estão exarados despachos de “Concordo” do Chefe da Repartição e do Presidente da Câmara, sendo este último datado de 15.12.1983.

7º.) Conforme consta a fls. 62 do instrutor, o despacho do Presidente da Câmara de 15.12.1983 foi dado na sequência de despacho exarado a fls. 3 verso do processo 49824/82 e cuja fotocópia consta de fls. 15, que se transcreve, na parte legível, bem como a respectiva informação, na parte essencial:

A) Da informação 1465/7ª./U:

“O lote em questão foi vendido pela Câmara para estacionamento (auto-silo) - “garagem de recolha de automóveis, ligeiros e actividades directamente relacionadas com esse fim e que de forma alguma prejudique a zona habitacional por excelência”.

“os proprietários outorgaram uma escritura de propriedade horizontal em termos dúbios, que poderão levar a pensar não terem as fracções restrições de utilização” “elaboram um regulamento em que assinalam como utilização das fracções...”a que o condómino entenda das e designadamente, comércio, indústria e profissões liberais”.

“a Sociedade interessada poderia ter-se munido de cautelas adicionais prévias...”

...Diferente questão é a da possível responsabilidade dos construtores a quem a Câmara vendeu um lote com um destino determinado”

“No que respeita à situação existente” e conclui-se com a seguinte “Proposta”

“Dado o que se expõe afigurar-se poder encarar-se uma alternativa à manutenção da utilização inicial que consiste na aceitação da nova afectação do local, solicitada pela requerente.

Esse caminho, passaria, sempre, porém, pelo pagamento à Câmara de uma compensação de valor a definir, dado que se trata de antigo lote municipal”...

B) Do despacho do Presidente da Câmara sobre a informação transcrita:

“Parece que a solução é fácil a desenvolver-se assim:

1 - autorizar a nova utilização contra o pagamento da devida compensação.

2 - O Dr. Magalhães Queiroz deve propôr contra o “vigarista” a acção judicial mais penalizante possível com exigência de indemnização pesada.

22-12-1982

(assinatura ilegível.)

8º.) Em 27.10.1982 a C.B.S. solicitou ao Presidente da Câmara de Lisboa a reapreciação do processo nº. 35320/82, no sentido de ser autorizada a mudança de utilização, propondo-se a requerente, em função da melhor valorização das fracções adquiridas, pagar à Câmara Municipal de Lisboa as compensações que se mostrem devidas.

9º.) O lote 1713 a que corresponde o prédio descrito na 5ª Conservatória do Registo Predial de Lisboa sob o nº. 14658, inscrito na matriz da freguesia de Benfica sob o artº. 2104 foi adjudicado em hasta pública da qual constavam as seguintes condições de alienação (fls. 58 dos autos).

“No lote apenas poderão ser construídas duas caves, sendo a primeira semi-enterrada.

O lote destina-se a garagem de recolha de automóveis ligeiros e actividades directamente ligadas com este fim e que de forma alguma prejudique a zona habitacional por excelência...”

...5ª. - Quaisquer alterações a propôr após a adjudicação definitiva pelos arrematantes dos lotes, deverão ser submetidas à apreciação da Câmara, não podendo em caso algum ser alterado o destino do lote e o número de pisos.

...8ª. - No caso de circunstâncias imprevistas determinarem um aumento ou melhor aproveitamento de área de construção utilizável o arrematante terá de pagar ao Município o correspondente ao proporcional acréscimo do valor do lote, de acordo com o despacho de S. Exª. o Presidente de 6/6/70 publicado no Diário Municipal nº. 10 594 de 15/6/70.

10º.) O lote 1573 foi adquirido à Câmara Municipal de Lisboa, por hasta pública realizada em 30-10-1973, por António Matias, Manuel Matias, Fernando Sobreira Matias, José Henriques da Silva, Lda. e Miguel, Cardoso e Soeiro, Lda. (fls. 59 e 61 verso dos autos).

11º.) Os indivíduos e pessoas colectivas referidas no número anterior, venderam, por escritura pública de 20.1.1982 à “CBS (Portugal)

Música e Discos, Ld^a.”, as fracções autónomas designadas pelas letras A e B do prédio urbano inscrito na freguesia de Benfica sob o art.º 2104, descrito na Conservatória do Registo Predial de Lisboa sob o n.º 14658.

12.º) A sociedade “CBS (Portugal) Música e Discos, Ld^a.”, por escritura de 4.1.1991 lavrada no 21.º Cartório Notarial de Lisboa passou a adoptar a denominação de “Sony Música (Portugal), Ld^a”.

Na única questão que vem debatida neste recurso, a da competência em razão da matéria do tribunal recorrido, a Rte CML sustenta que o despacho do Presidente da Câmara de que se recorre, que aprovou o montante a título de compensação pelo melhor aproveitamento de um lote municipal adjudicado em hasta pública, corresponde a uma mera interpelação idêntica à dos pedidos de prestação num contrato de direito privado.

É que a dita exigência da quantia em causa resultaria da aplicação da condição 8.ª, clausurada na alienação do referido lote, pela qual, caso se verificasse o melhor aproveitamento do lote, seria devido o pagamento correspondente ao acréscimo do valor do mesmo, condição que o adquirente conhecia e a que se sujeitou nos termos do contrato celebrado com a CML.

Daí, que a relação jurídica emergisse de um contrato, sem qualquer relação de sujeição ou subordinação dos contraentes particulares à pessoa colectiva pública, pelo que o acto recorrido não seria qualificável de acto tributário, estando, por isso, a sua matéria excluída da competência dos tribunais tributários.

A recorrida, pelo seu lado, analisando as circunstâncias que rodearam o acto recorrido, sustentou que nele nenhuma interferência teve, porquanto não interveio na arrematação do lote que a CML vendeu em hasta pública, nem no acto se comprometeu a observar as respectivas condições, tendo a CML agido com base num acto do seu Presidente que é unilateral e de autoridade, constituindo as “compensações” exigidas verdadeiros impostos, sem qualquer contributo voluntário por parte do município.

Como assim as partes pressentiram, a controvérsia situa-se na questão de definir a natureza do acto recorrido pela da relação jurídica a que se reporta, aferindo-se esta pelo resultado interpretativo do conteúdo do acto em causa.

Nesta sede de interpretação do acto, anote-se que a cognição deste tribunal abrange tanto os elementos interpretativos referentes a matéria de facto (teor verbal do acto e circunstâncias que o rodearam), como o elemento subsidiário de cariz jurídico (o tipo legal do acto), nos termos do art. 21.º/1 do ETAF -cf. a jurisprudência deste tribunal no que respeita aos ditos elementos e sua qualificação como de facto ou de direito - Acs. do TPleno, de 21.1.81, em BMJ 308/101 e do Pleno da 1.ª Secção, de 24.11.88, em AD 331/977-.

Os actos recorridos, da autoria do Presidente da Câmara de Lisboa, são de concordância com informações prestadas no processo, um (o de 27.12.82), a autorizar a nova utilização das fracções adquiridas pela requerente de 27.10.82 “contra o pagamento da devida compensação”, o outro (o de 15.12.83) a aprovar os quantitativos fixados pelos serviços camarários como “compensações” devidas, correspondentes ao melhor aproveitamento do lote, pelo estacionamento retirado e pela deficiência provocada pela nova actividade-itens 5.º, 6.º, 7.º e 8.º do probatório.

Esta manifestação de vontade do autor do acto de autorizar nova utilização das fracções do requerente contra “compensação”, repor-

ta-se, inequivocamente, à anterior utilização do lote em que as fracções referidas se inseriam, inscrita nas condições de alienação constantes da hasta pública na qual o lote fora adjudicado - “o lote destina-se a garagem de recolha de automóveis ligeiros e actividades ligadas com este fim” e à possibilidade de alterações, a apreciar pela Câmara, que quando proporcionassem “um aumento ou melhor aproveitamento de área da construção utilizável” dariam lugar ao pagamento ao Município do “correspondente ao proporcional acréscimo do valor do lote, de acordo com o despacho de S.Ex. o Presidente, de 6.6.70, publicado no Diário Municipal n.º 10 594, de 15.6.70”, também constante das mesmas condições de alienação - item 9.º do probatório.

Quanto a tal segmento, o intento do autor do acto não é outro que não o de chamar o requerente ao cumprimento da **sua parte**, a contrapartida pelo maior valor alcançado pela renovada utilização das fracções que adquiriu no lote, cuja obrigação assumira ao requerer a alteração nos termos das condições da alienação do lote, as quais incluem tal contrapartida.

É isso mesmo que sugere o requerente, em 27.10.82, ao propor, “em função da melhor valorização das fracções adquiridas, pagar à Câmara Municipal de Lisboa as compensações que se mostrem devidas” - item 8.º do probatório-, sendo que para o problema controvertido não releva questionar se o cálculo das “compensações” foi ou não correctamente efectuado, pois tal matéria será de conhecer pelo tribunal considerado competente, no decurso da conhecida asserção de que a competência do tribunal pelo **quid disputatum**, que não pelo **quid decisum** (cf. Manuel Andrade, Noções (...), p. 89).

Saliente-se que a obrigação a que a recorrida é chamada a cumprir não decorre de qualquer acto de licenciamento próprio das operações do loteamento ou contrato administrativo (por exemplo, de contrato de urbanização, que reveste a natureza de contrato administrativo, nos termos do art. 44.º do DL 400/84, de 31.12), mas de um negócio de compra e venda de um lote do património municipal, que incluía a cláusula compromissória cujo cumprimento é exigido, sujeito à regra do art. 1304.º do CCivil, que regula, a par de leis avulsas, um regime administrativo do domínio privado (cf. Marcelo Caetano, Manual (...), 9.ª ed., p.962).

E se não são os primitivos adquirentes do lote à CML os interpelados, mas, antes a sua sucessiva compradora num negócio em que não interveio a edilidade (itens 10.º e 11.º do probatório), tal não releva para o efeito de caracterizar a natureza tributária ou não da exigência em causa, determinante da competência dos tribunais fiscais (art. 3.º, parte final, do ETAF incumbe tais tribunais de derimir os litígios fiscais), antes será ponto a interessar a legitimidade da recorrida, cujo conhecimento pressupõe a competência do tribunal que da mesma conhece.

Pelo que vai exposto, conclui-se que os actos recorridos em causa, devidamente interpretados à luz dos critérios interpretativos aplicáveis, dos quais emergiu o seu sentido juridicamente vinculante, contemplaram situação jurídica predominantemente de direito privado, não constituindo na parte uma resolução autoritária, unilateral, de que derivasse a imposição de uma “prestação pecuniária, em ordem à obtenção de receitas destinadas à satisfação de encargos públicos dos respectivos entes impositores. . .”, no dizer do Ac. deste tribunal de 28.4.93, em AD 386/176.

Claramente que o asserto envolve o montante exigido pelo valor da compensação pelo melhor aproveitamento do lote (4 588 100\$00),

“correspondente ao proporcional acréscimo do valor do lote” (cláusula 8ª das condições de alienação do mesmo -item 9º do probatório), pelo que o recurso respectivo, quanto a esta parte, não é da competência dos tribunais fiscais.

Mas já não assim o liquidado a título de deficiência de estacionamento (3 649 140\$00), abrangido pela concordância do despacho recorrido de 15.12.83, o qual nessa parte não se funda no acordo de alienação do lote adjudicado, antes nele se descobrindo a aplicação ao caso do estatuído no art. 12º da Portaria nº 247/77, que permite ao Município de Lisboa cobrar uma quantia a fixar em função da área deficitária do estacionamento aos construtores que não cumpram a imposição da área útil de estacionamento prescrita na norma (como o demonstra a referência feita na guia de receita ao art. 12º da Portaria -item 2º do probatório).

Ora, tal encargo de compensação constitui uma contribuição especial que deve receber o tratamento dos impostos, como reconheceram a doutrina (Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, p. 15, Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, p. 59) e a jurisprudência (Acs. do TConstitucional, no 277/86, na 2ª série do DR, de 17.12.86, e nº 313/92, em 2ª série do DR, de 18.2.93).

Por isso, há que reconhecer que nessa parte o despacho recorrido de 15.12.83 funcionou como acto administrativo impositivo de um imposto, com as características acima assinaladas para os actos em matéria tributária, sendo que para o seu conhecimento são competentes os tribunais fiscais, nos termos da referida norma do art. 3º do ETAF.

E de entre estes, a competência é do tribunal recorrido- o de 2ª Instância- porque não sendo o acto recorrido acto tributário em sentido próprio, de mera aplicação da lei, resultando imediatamente dela, mas, antes, acto que decide mediatamente a sua aplicação, é acto administrativo respeitante a questões fiscais, cujos recursos se inscrevem na área de competência traçada na al. b) do nº 1 do art. 41º do ETAF, uma vez que não cabem na ressalva da parte final da alínea (cf., quanto ao ponto, o Ac. deste tribunal referido, de 28.4.93).

Considerando o acto recorrido de 15.12.83, enquanto decisor de exigência de prestações pecuniárias, divisível ou cindível no seu objecto, é de dar, por conseguinte, por incompetente o tribunal recorrido para conhecer do seu recurso em tudo que não respeite ao encargo por deficiência de estacionamento e competente para conhecer do segmento do acto a este encargo referente.

Termos em que parcialmente se concede provimento ao recurso, julgando-se o tribunal recorrido incompetente em razão da matéria para conhecer do objecto do recurso na parte em que este não se refere ao liquidado a título de deficiência de estacionamento (3.649.140\$00), pelo que nessa parte, para a qual o tribunal carecia de competência, se revoga o acórdão recorrido.

Quanto à parte do acórdão relativo ao despacho de 15.12.83, em que este concorda com a liquidação ressalvada (a respeitante a deficiência de estacionamento), nega-se provimento ao recurso.

Custas pela recorrida Sony Música, com as seguintes taxas de justiça e procuradoria:

- na 2ª instância - 30 000\$00 e 50%, respectivamente;
- no STA, 40 000\$00 e 500%, respectivamente.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Reversão. Regime aplicável.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O regime da responsabilidade subsidiária dos gerentes de sociedades de responsabilidade limitada pelas dívidas da sociedade é o fixado na lei em vigor à data do nascimento destas;*
- 2 — *O artigo 13º do CPT só se aplica às dívidas que nasceram após 1 de Julho de 1992 (cfr.artigo 2º, 1, do DL.nº154/91, de 23/IV).*

Recurso n.º 20.411 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido José da Costa Alves Barreiros e de que foi RELATOR o Exm.º Cons.º Dr.º MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

A Fazenda Pública, inconformada com a sentença do Mm.º Juiz de Direito do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga que julgou procedente a presente oposição deduzida por José da Costa Alves Barreiros, dele recorre para esta formação, rematando como segue a atinente alegação:

1. O facto de as normas do art.16º do CPCI e do art.13º do CPT estarem inseridas num diploma processual não lhes retira o carácter de normas substantivas ou de direito material.

2. Está, assim, excluída, no caso em apreço, a aplicação do princípio da imediata aplicação da lei nova (art.13º do CPT) que sucedeu ao art.16º do CPCI, ou seja, não é aplicável o disposto no art.3º do CPT.

3. Decorre dos princípios da aplicação da lei no tempo - sucessão de leis - contidos no art.12º do CC que os novos regimes aplicáveis aos factos tributários são os vigentes na data da ocorrência dos mesmos ou, nos factos continuados, na data da sua conclusão.

4. Este princípio determinante do momento da aplicação, no caso, do art.16º do CPCI (lei antiga) e não do art.13º do CPT (lei nova) não põe em causa ou contradita o disposto nos arts.2º, 1, e 11º do DL.nº154/91, de 23.ICV, que mandam aplicar o novo CPT - em vigor desde 01.VII.91 - aos processos pendentes, sem curar de saber da natureza material dos regimes da responsabilidade dos gerentes das sociedades comerciais.

5. Esta natureza material, aceite generalizadamente pela doutrina e pela jurisprudência, justifica e funda, por razões de certeza e segurança jurídica, a aplicação da lei (regime) vigente no momento em que surgiram os factos tributários geradores dos impostos, independentemente da vigência ou não do CPT, bem como da instauração ou não dos processos executivos por esses factos e, ainda, sem dependência da existência ou não, em tais processos, do despacho a ordenar a reversão da execução contra os responsáveis subsidiários.

6. São esses factos geradores que determinam o momento da aplicação quer do art.16º do CPCI, quer do art.13º do CPT.

7. Assim, o regime aplicável às dívidas exequendas em causa é o contido no art.16º do CPCI, não obstante a vigência desde 01.VII.91, como diploma processual, cujas normas (processuais) são de aplicação imediata, com as ressalvas contidas no art.3º do CPT e o despacho a ordenar a reversão ser datado de 11.V.91.

8. Deste modo, se justifica também a aplicação retroactiva se os factos tributários geradores das contribuições e impostos ocorrem em data posterior a 01.VII.91 e os respectivos processos executivos e/ou os despachos a ordenar a reversão da execução são posteriores, ficando ressalvados os efeitos já produzidos por esses factos (art.12º, 1, do CC).

9. A relação executiva substantiva entre a exequente e o responsável subsidiário, ou oponente, funda-se em normas reguladoras dos factos tributários, vigentes à data da sua ocorrência (art.16º do CPCI) e não em normas processuais, de aplicação imediata (cfr.art.3º do CPT).

10. Além disso, entende-se não ser aplicável, neste âmbito, nem aceitável, por desnecessário, o recurso a normas do CPA, face ao disposto nos arts.1º, 2º, 3º e 355º do CPT.

11. Violou, pois, a dita sentença recorrida os princípios que regem a aplicação da lei (substantiva) no tempo, contidos no art.12º do Cód.Civil, por deles fazer uma errada interpretação e aplicação (erro de direito), porquanto, confundindo normas de natureza distinta, entende que o despacho (acto meramente processual) a ordenar a reversão, por ser posterior à vigência do CPT, acarreta a aplicabilidade aos factos tributários em questão do art.13º do CPT e não do art.16º do CPCI.

Não houve contra-alegação.

O Mmº.Juiz "a quo" sustentou a sentença recorrida.

O Exmº.Magistrado do Ministério Público neste Supremo é de parecer que a tese da Fazenda Pública tem apoio na jurisprudência maioritária desta Secção, sendo pouco seguida a do acórdão citado na sentença. E, pela sua bondade, o distinto PGA entende que é de manter aquela.

E porque no probatório da sentença recorrida não está estabelecida a data do nascimento da dívida do ano de 1991 (antes ou depois de 1.VII.1991, data da entrada em vigor do CPT?) e não se identificam as dívidas, S.Exª. opina se ordene a baixa dos autos à instância para adequada ampliação da matéria de facto e subsequente aplicação do direito definido.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Na petição inicial, o oponente sustenta a impossibilidade legal de reversão da execução fiscal contra si ao abrigo do disposto no artigo 16º do CPCI, como questão prévia.

O Mmº.Juiz "a quo" julgou a mesma procedente no entendimento de que o despacho que ordena a reversão, por ser posterior à vigência do CPT, acarreta a aplicabilidade aos factos tributários em questão do artigo 13º de tal diploma e não do ali invocado artigo 16º do CPCI.

A questão a decidir é, desde logo, a de saber se o artigo 13º do CPT, ao definir os pressupostos da responsabilidade dos gerentes ou administradores de sociedades de responsabilidade limitada pelas dívidas da sociedade, é de aplicação aos processos de execução pendentes à data da entrada em vigor do sobredito compêndio adjectivo, sendo, por isso, de aplicação retroactiva às dívidas anteriores a essa entrada em vigor - 1.VII.1991.

Sob a epígrafe "Aplicação no tempo", dispõe o artigo 3º do CPT:

"No processo tributário, a lei nova é de aplicação imediata, salvo disposição em contrário, mas não poderá afectar as garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes".

Este preceito (que constitui concretização da norma do artigo 2º, 1, do DL.nº154/91, de 23/IV) diz apenas respeito, como resulta da própria letra, ao processo tributário, ou seja, às normas de direito adjectivo, de harmonia com a regra geral da aplicação imediata da nova lei de carácter processual. Com a natural ressalva das garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos.

No que concerne às normas de natureza substantiva, não se vê razão válida para que o legislador se afastasse da regra geral do artigo 12º, 1, do Código Civil: a lei material só se aplica para futuro. E se o legislador tivesse querido que os regimes de natureza substantiva fossem de aplicação imediata certamente o teria estabelecido com clareza no transcrito artigo 3º. E a verdade é que a letra deste artigo mostra que foi propósito do legislador restringir a aplicação imediata da nova lei apenas no que concerne às normas de natureza processual.

E compreende-se que o legislador não tenha querido aplicar as normas de natureza substantiva do CPT aos processos pendentes, com efeito retroactivo, pois. É que isso iria contra a regra geral do artigo 12º, 1, do Código Civil e iria afectar, de modo profundo, a validade substancial de actos praticados pela administração fiscal, nomeada e principalmente, os actos de liquidação.

Ora, nada faz pensar que o legislador tivesse querido pôr em causa a validade substancial dos próprios actos tributários.

Neste sentido, o acórdão desta Secção de 2.III.1995, recurso nº14.930, seguido de perto.

E no acórdão de 10.V.1995, recurso nº18794, se salienta que "a responsabilidade pela pagamento voluntário ou coercivo de um imposto (...) faz parte da relação jurídica tributária, inserindo-se no direito tributário, ou seja, o conjunto de normas que regulam o nascimento e a extinção da obrigação tributária e a determinação dos respectivos sujeitos e objecto.

"A questão dos sujeitos passivos, incluindo os responsáveis, insere-se no direito tributário material e não no direito tributário formal, ou seja, a regulação dos procedimentos destinados à liquidação e cobrança dos impostos (...).

"Isto significa que o artigo 13º do CPT é uma norma de direito material e, por isso, só se aplica às dívidas que nasceram após a sua entrada em vigor".

Revelada a jurisprudência actual desta formação, evidencia-se o desacerto da fundamentação da decisão recorrida quanto à inaplicabilidade do artigo 16º do CPCI.

E reparo há a fazer, outrossim, ao desenho do quadro factual, que assim nos é apresentado:

«A) As dívidas exequendas reportam-se aos anos de 1987 a 1991 e, além do mais, referem-se a custas judiciais;

B) A execução a que se faz oposição foi instaurada contra Projotex-Malhas e confecções, Lda, e foi revertida contra o oponente, ao abrigo do artigo 16º do CPCI, por despacho de 11.V.94».

Sendo, como se demonstrou, essencial à determinação do regime legal aplicável à responsabilidade subsidiária dos gerentes, a ciência da data das dívidas exequendas da sociedade, mister é a inserção no item primeiro do probatório, a par da completa identificação das dívidas, das datas do seu nascimento. E que não sabemos se as do

ano de 1987 são anteriores à vigência do DL.nº68/87, de 9/II, bem assim se as dívidas do ano de 1991 são anteriores a 1.VII.1991 (cfr. artigo 2º, 1, do DL.nº154/91, citado).

Destarte, importa ampliar a matéria de facto em vista da determinação do direito aplicável, tal como explanado.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida, devendo ampliar-se a matéria de facto em conformidade com o exposto, depois se decidindo a aludida questão prévia em consonância com o direito atrás definido (artigos 729º, 3, e 730º do CPC, subsidiariamente aplicáveis com as necessárias adaptações).

Sem custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) - Lúcio Alberto da Assunção Barbosa - Agostinho de Castro Martins. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

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, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso nº 20 420. Recorrente, Fazenda Pública. Recorrido, Daniel Emílio Nunes de Sousa. Relator, Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, de 06 de Novembro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Daniel Emílio Nunes de Sousa contra o acto de fixação da matéria

colectável por métodos indiciários e consequente liquidação do IRS, referente aos anos de 1990, 1991 e 1992.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente “... Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado”;

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexa com o contrato de trabalho;

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico;

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS;

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica;

f) A douda decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS;

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS...”.

Contra-alegou o impugnante, ora recorrido, para defender o acerto da sentença em causa.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, rematado no sentido de que “deve entender-se 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 Tributário”.

Ouidas as partes sobre esta suscitada questão, apenas o recorrido veio aos autos para se pronunciar contra o parecer do Ministério Público.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

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 nº 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 1ª instância ...” (artº 21º, nº 4);

— “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, 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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que “as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho” [conclusão b)], pretendendo daí extrair elementos para a construção da sua tese, desenvolvida no recurso.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não versa “exclusivamente” matéria de direito — 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. Sem custas, por isenção da recorrente.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Santos Serra — Abílio Bordalo — Fonseca Limão. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Recurso “per saltum”. Incompetência do S.T.A. em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional do Tribunal Tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito (art.ºs. 21º, nº 4, e 32º, nº 1, al. b), do E.T.A.F.).

II — Tal competência cabe, nos termos dos artigos 167º do C.P.T. e 41º, al. a), do sobredito estatuto, ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso nº 20 427, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrida Ana Cristina Lopes Magrinho Pereira, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Luís Filipe Mendes Pimentel.

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

A Fazenda Pública, não se conformando com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância de Faro que julgou procedente, por inconstitucionalidade orgânica da alínea h) do nº 3 do artigo 2º do C.I.R.S., a presente impugnação judicial deduzida à liquidação de I.R.S. do ano de 1989, interpôs recurso para o S.T.A., assim rematando a sua alegação, após despacho de aperfeiçoamento nos termos do artigo 690º, nº 3, do C.R.C.:

a) - A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs. 1 e 2, al. a), e 3º da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrém, contemplando expressamente “... contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado”;

b) - As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho;

c) - O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico;

d) - A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs. 1 e 2, e 3º da Lei nº 106º/88, de 16.9, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do C.I.R.S.;

e) - A alínea h) do nº 3 do artº 2º do C.I.R.S. não enferma de inconstitucionalidade orgânica;

f) - A douda decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3, al. h), do C.I.R.S.;

g) - A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente ao artº 2º, nº 3, al. h), do C.I.R.S.

Contra-alegando, a impugnante pugna, naturalmente, pela manutenção da sentença recorrida.

O Exmº Magistrado do Ministério Público neste S.T.A. refere que, na conclusão b), a Rect. afirma facto que o Mmº juiz "a quo" não estabeleceu e donde ela pretende extrair consequências jurídicas. E assim, o recurso versa, também, matéria de facto, por isso que incompetente esta formação, em razão da hierarquia, para o seu conhecimento.

Notificado este doudo parecer a ambas as partes, apenas a Recorrida se pronunciou sobre ele, contrariando-o.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Antes de mais, mister é debruçarmo-nos sobre a excepção de incompetência deste Tribunal em razão da hierarquia, suscitada pelo Ministério Público. Sendo, aliás, de conhecimento officioso, tem prioridade sobre qualquer outra matéria e a sua eventual procedência prejudicará o conhecimento de qualquer outra questão (artigos 3º da L.P.T.A., 45º do C.P.T. e 101º e segs. do C.P.C.).

A instância considerou provados os seguintes factos:

A) A impugnante é profissional da banca nas salas de jogos tradicionais dos Casinos;

B) - Oportunamente, a impugnante declarou, para efeitos de I.R.S., com referência aos anos em causa, as importâncias globais de 575.800\$00, 650.948\$00, 1.053.621\$00 e 973.508\$00 como rendimento anual recebido;

C) - A entidade para quem a impugnante trabalhou, nos termos referidos nas antecedentes alíneas, foi a "SOINTAL - Soc. de Iniciativas Turísticas Algarvias, S.A.";

D) - A empresa mencionada em C) foi sujeita a uma fiscalização por parte da Administração Fiscal;

E) - Em consequência da fiscalização referida em D), foi constatado, através da contabilidade da "SOINTAL", que a impugnante recebera, nos anos de 89 a 92, as quantias de 378.132\$00, 695.535\$00, 1.102.795\$00 e 1.258.124\$00 a título de gratificação, as quais não declarou para efeitos de I.R.S.;

F) - As gratificações mencionadas na alínea que antecede foram prestadas por terceiros, que não a sua entidade patronal;

G) - Face ao referido em B) e E), o Director Distrital de Finanças de Faro veio a fixar o rendimento colectável da impugnante relativo a 89, 90, 91 e 92;

H) - Notificada do rendimento colectável fixado, a impugnante deduziu reclamação, a qual veio a ser indeferida;

I) O indeferimento referido na alínea anterior foi notificado à impugnante;

J) - O S.A.I.R. emitiu nota de apuramento do rendimento colectável e liquidação officiosa de imposto;

K) - Subsequentemente, foram emitidas notas de cobrança do imposto;

L) - Os docs. referidos em J) e K) foram notificados à impugnante.

Este o quadro factual desenhado pelo Tribunal "a quo". Nele não se lobriga, como bem refere o distinto P.G.A., o teor da conclusão

b) da alegação deste recurso: "as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho". E sucede, até, que este é um dos pilares da tese da recorrente.

Como assim, o recurso não tem, claramente, exclusivo fundamento em matéria de direito, evidenciando-se suporte fáctico que o probatório não revela.

Ora, a competência deste Supremo Tribunal para apreciação de recursos interpostos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª instância cinge-se, apenas, a matéria de direito - artigos 21º, nº 4, e 32º, nº 1, al. b) do E.T.A.F. e 167º do C.P.T.. Daí que, in casu, se perfile a sua incompetência hierárquica para o conhecimento deste recurso "per saltum", a qual radica no Tribunal Tributário de 2ª Instância - artigo 41º, nº 1, al. a), daquele estatuto.

Termos em que, julgando procedente a questão prévia em apreço, se acorda declarar esta formação incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso e para o efeito competente aquele outro Tribunal Superior.

Custas pela Rect., fixando-se a taxa de justiça em 15.000\$00 e a procuradoria em 40%.

lisboa, 26 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Lúcio Alberto de Assunção Barbosa — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

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, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso nº 20 430. Recorrente, Fazenda Pública. Recorrido, Ernesto Geraldo Neto. Relator, Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, de 27 de Outubro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Ernesto Geraldo Neto contra o acto de fixação da matéria colectável por métodos indiciários e consequente liquidação do IRS, referente aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente “... Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado”;

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho;

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico;

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS;

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica;

f) A dita decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS;

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS...”.

Contra-alegou o impugnante, ora recorrido, para defender o acerto da sentença em causa.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu duto parecer, rematado no sentido de que “deve entender-se 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 Tributário”.

Ouvidas as partes sobre esta suscitada questão, apenas o recorrido veio aos autos para se pronunciar contra o parecer do Ministério Público.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

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 nº 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 1ª instância ...” (artº 21º, nº 4);

— “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 32” [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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, 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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que “as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho” [conclusão b)], pretendendo daí extrair elementos para a construção da sua tese, desenvolvida no recurso.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência,

o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não versa “exclusivamente” matéria de direito — 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. Sem custas, por isenção da recorrente.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Santos Serra — Abílio Bordalo — Fonseca Limão. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Non 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, importe 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 — *Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).*

Recurso nº 20 470. Recorrente, Fazenda Pública. Recorrido, Anacleto Farinha. Relator, Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, de 06 de Outubro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Anacleto Farinha contra o acto de fixação da matéria colectável por métodos indiciários e consequente liquidação do IRS, referente aos anos de 1990, 1991 e 1992.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

“a) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange todas as remunerações provenientes do trabalho por conta de outrem, contemplando expressamente “... Contrato de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado”;

b) As gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho;

c) O conceito típico de remuneração do Direito Fiscal é um conceito económico;

d) A autorização legislativa concedida pelo artº 4º, nºs 1 e 2, alínea a), e 3 da Lei nº 106/88, de 16 de Setembro, abrange o conceito de remuneração típico do Direito Fiscal, consagrado na alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS;

e) A alínea h) do nº 3 do artº 2º do CIRS não enferma de inconstitucionalidade orgânica;

f) A douda decisão recorrida violou o artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS;

g) A liquidação impugnada obedeceu a todas as disposições legais aplicáveis, designadamente artº 2º, nº 3, alínea h), do CIRS...”.

Contra-alegou o impugnante, ora recorrido, para defender o acerto da sentença em causa.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu doudo parecer, rematado no sentido de que “deve entender-se 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 Tributário”.

Ouidas as partes sobre esta suscitada questão, apenas o recorrido veio aos autos para se pronunciar contra o parecer do Ministério Público.

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

Começemos 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 nº 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 1ª instância ...” (artº 21º, nº 4);

— “Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 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 artº 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.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do “quid disputatum” exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto “com exclusivo fundamento em matéria de direito”, ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, 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.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma, além do mais, que “as gratificações em causa são auferidas por trabalho prestado numa situação conexas com o contrato de trabalho” [conclusão b)], pretendendo daí extrair elementos para a construção da sua tese, desenvolvida no recurso.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso — que não versa “exclusivamente” matéria de direito — 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. Sem custas, por isenção da recorrente.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Santos Serra — Abílio Bordalo — Fonseca Limão. — Fui presente, Jorge de Sousa.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recursos jurisdicionais - seu objecto. Não imputação de vícios ou erros à decisão recorrida. Improcedência.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Interposto recurso de um acórdão da 2ª Instância, fica o recorrente obrigado a apontar na sua alegação as razões da sua discordância em relação ao nele decidido, concluindo, resumidamente, em conformidade.*

2 — *Não tendo o recorrente procurado demonstrar o desacerto do julgado, apontando erro ou vício eventualmente determinante da alteração da decisão recorrida, o recurso improcede necessariamente.*

Recurso nº 20.533, em que são recorrente SANITANA - Fábrica de Sanitários de Anadia, Lda e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Luís Filipe Mendes Pimentel.

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

SANITANA - Fábrica de Sanitários de Anadia, Lda, inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que negou provimento ao recurso por si interposto de decisão do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro, vem até nós, rematando a sua alegação, após convite nos termos do nº 3 do artº 690º do C.P.C., nos termos seguintes:

1 - Constitui obrigação dos Serviços Fiscais indicar na notificação os meios de defesa e o prazo para reagir, nos termos do artigo 64º do C.P.T.;

2 - A indicação dada pela Repartição de Finanças estava, afinal, errada e induziu em erro a Rect., violando um direito fundamental e precludindo a utilização do meio de defesa que fosse correcto;

3 - Cabendo tal responsabilidade à Repartição de Finanças pelo sucedido, de que decorre a violação de um direito fundamental violando, além do mais, o disposto no artigo 64º do C.P.T.;

4 - Crê assim a Rect. que na 1ª e 2ª Instâncias não foi feita a adequada subsunção dos factos alegados face à lei invocada como violada;

5 - Foram assim violadas, designadamente, as normas constantes dos artigos 22º, 64º, 66º e 355º do C.P.T.;

6 - Na verificação de tudo quanto vai alegado e no provimento do presente recurso, devem os referidos actos ser declarados nulos e de nenhum efeito, as decisões recorridas deverão ser revogadas e substituídas por outra que ordene, consequentemente, a realização de nova notificação em substituição da constante do referido ofício nº 313, de 19 de Fevereiro de 1993;

7 - Em todo o caso, deverá a Rect. ser isenta de custas eventualmente exigíveis, por todas as razões que são expostas.

Não houve contra-alegação.

O Exm^o Magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que “o recurso não merece provimento, porque nas conclusões, que delimitam o objecto do recurso, a Rect. ignora, de todo, a decisão do acórdão de que quis recorrer.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

No acórdão recorrido entendeu-se que “da leitura das conclusões 1^a a 4^a da alegação da recorrente resulta que ela não dirige uma palavra de censura relativa à decisão do Mm^o juiz “a quo”.

“todas essas conclusões se referem ao acto do Chefe da Repartição de Finanças do Concelho de Anadia cujo recurso judicial aquela decisão indeferiu”.

“(…)”

“A consequência do recurso atacar o acto impugnado em lugar de se dirigir contra a decisão judicial que o sindicou é a sua improcedência (…).”

Por fim e quanto à conclusão 5^a, em que pretende “a recorrente ser isenta de custas eventualmente exigíveis”, tal aresto decidiu que “não havendo que alterar o despacho recorrido na parte em que indeferiu o recurso judicial, também não há que o alterar no tocante a custas, pois que a condenação nelas corresponde à aplicação do princípio legal inscrito nos n.ºs. 1 e 2 do artigo 446º do Código de Processo Civil, segundo o qual suporta as custas quem dá causa ao processo, entendendo-se como tal o vencido”.

Ora, como bem refere o distinto P.G.A. “a Recorrente ignorou, de todo, a decisão do acórdão de que quis recorrer”.

Na verdade, na alegação de recurso e respectivas conclusões, esta “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” - vide Acórdão desta Secção de 27.9.1995, rec. nº 18.843.

Como sabido é, são as conclusões do recurso jurisdicional que delimitam o seu âmbito e objecto - artigos 684º, nº 3, e 690º, nº 1, do C.P.C..

As conclusões da alegação consistem na enunciação, em forma abreviada, dos fundamentos ou razões jurídicas com que se pretende obter o provimento do recurso.

As conclusões visam, pois, resumir para o Tribunal “ad quem” o âmbito do recurso e os seus fundamentos, pela elaboração de um quadro sinóptico das questões a decidir e das razões por que devem ser resolvidas em determinado sentido (Acórdão desta Secção de 29.9.1987, rec. nº 3.586, in B.M.J. nº 366-416).

Jurisprudência constante é, igualmente, a de que o objecto do recurso jurisdicional para o S.T.A. de decisões das instâncias proferidas em impugnação contenciosa não é o acto impugnado, mas a própria decisão jurisdicional, pelo que, na conclusão da respectiva alegação,

tem o recorrente de especificar os fundamentos em que se baseia a pretendida revogação do ali decidido (Acórdão desta Secção de 15.12.1993, rec. nº 17.135).

No caso e como já avançado, a Rect. não faz, na sua alegação, a mínima alusão ao acórdão recorrido, reportando a mesma, tão só, às notificações da Repartição de Finanças. E também nas conclusões primitivas se faz “tábua-rasa” de tal aresto. É certo que nas ulteriormente apresentadas na sequência de convite feito nos termos do N.º 3 do artigo 690º do C.P.C., a Rect. refere (na 4^a) que “crê assim a recorrente que na 1^a instância não foi feita a adequada subsunção dos factos alegados face à lei invocada como violada” e que (5^a) “foram assim violadas designadamente as normas constantes dos artigos 22º, 64º, 66º e 355º todos do C.P.T.”.

Porém, para além da árida conclusão 4^a não ter suporte na alegação do recurso - que não ataca, minimamente, os argumentos do acórdão recorrido - a conclusão 5^a prende-se, logicamente, às conclusões 1^a, 2^a e 3^a, todas elas assacando vícios ao acto recorrido, sem a mais leve referência àquela aresto.

Em suma, a Recorrente não curou de demonstrar o desacerto do julgado, não ofereceu qualquer argumento concretamente destinado a abalar os alicerces da decisão recorrida.

Destarte, embora materialmente existam alegações e conclusões, as mesmas não se reportam à decisão recorrida, pelo que, em sede de recurso jurisdicional, elas são totalmente inoperantes, não podendo, com base nelas, fazer-se qualquer crítica àquela.

Como assim, improcede, necessariamente, o presente recurso.

Termos em que se accorda negar-lhe provimento.

Custas pela recorrente, com 50% de procuradoria.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Lúcio Alberto de Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Competência do S.T.A. — Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

O Supremo Tribunal Administrativo é incompetente em razão de hierarquia, para conhecer do recurso interposto da sentença proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância (recurso «per saltum») que não tenha como exclusivo fundamento matéria de direito.

Recurso nº 20.570. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrido: Joel Nelson Mendonça Vaz. Relator: Exm^o Cons^o Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. Joel Nelson de Mendonça Vaz, identificado nos autos, opôs-se a uma execução que contra si reverteu.

O M^o Juiz do 5^o Juízo do Tribunal Tributário de 1^a Instância de Lisboa julgou a oposição procedente.

Inconformado com esta decisão o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

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, Sacrl, operada em Dezembro de 1975.

2) Tendo a nacionalização ocorrido em Dezembro de 1975 e sendo a dívida exequente 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 1979, 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 Mta 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 douta sentença vai no sentido de irresponsabilizar o oponente, por a Mta 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 do ano de 1975, tal como o período entre 27 de Junho e finais de Novembro de 1979.

7) O douto aresto, viola o art. 16^o do C.P.C.I., ao abrigo do qual foi ordenada, 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.»

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA suscita a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal.

O representante da Fazenda Pública admite que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

2. Importa previamente decidir a questão prévia suscitada pelo Exm^o Magistrado do M.P.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide art^{os} 101^o e 102^o do C.P.Civil, 45^o, do C.P.T. 5^o do ETAF e 2^o e 3^o da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então:

Dispõe o art^o 32^o, al. b), do ETAF:

«Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

«... »

«b) Dos recursos interpostos de decisões dos Tribunais Tributários de 1^a Instância com exclusivo fundamento em matéria de direito.»

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2^a Instância, face ao disposto no art^o 41^o, 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Escreve o distinto Magistrado:

«Nas doudas alegações de recurso e respectivas conclusões, a recorrente sustenta que a oponente deixou de ter uma administração efectiva a partir de Dezembro de 1975, exercendo-a até este mês — conclusões 2^a, 4^a e 7^a»

«Na douda decisão recorrida não é dado como provado que tal afirmação corresponda à realidade e, pelo contrário, parece ter-se concluído que a oponente não exerceu tal administração no ano de 1975 — fls. 52.»

Tem inteira razão.

O recorrente discorda de factos levados ao probatório.

Quer isto significar que questiona matéria de facto dada como provada pelo M^o Juiz.

Ou seja, o recurso também versa matéria de facto.

Não contendo pois o recurso exclusivamente matéria de direito não é este Supremo Tribunal o competente para o apreciar, mas sim o T.T. de 2^a Instância, face aos normativos legais atrás citados.

Podem, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no art^o 47^o, n^o 2, do C.P.T.

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Lúcio Barbosa — Vítor Meira — Coelho Dias. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Apoio judiciário. Momento em que pode ser requerido.

Doutrina que dimana da decisão:

O apoio judiciário só pode ser requerido durante a pendência de um processo, isto é, enquanto não houver decisão final com trânsito em julgado.

Recurso n.º 20.573, em que são Recorrente Nelson Martins Pereira e Recorridos o Ministério Público e a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Fernandes Dias.

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

Nelson Martins Pereira, com os demais sinais dos autos, interpôs recurso para a secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo do Despacho de 12.05.95 do Senhor Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro que no processo de oposição à execução fiscal indeferiu liminarmente o seu pedido de apoio judiciário e o condenou nas custas do incidente.

Assim conclui o recorrente as suas alegações:

1. O recorrente requereu o benefício de apoio judiciário na modalidade de dispensa total de pagamento de preparos, custas e taxas de justiça, para estes, autos e seus incidentes ou recursos.

2. Com o apoio judiciário torna-se efectivo o princípio da igualdade proclamado no art.º 13º da Constituição, não permitindo que a parte seja prejudicada nos seus direitos pela situação económica de que dispõe.

3. A Constituição da República assegura a todos o acesso ao direito e aos tribunais para defesa dos seus direitos, não podendo a justiça ser denegada por insuficiência de meios económicos - art.º 20º da CRP.

4. O sistema de acesso ao direito e aos tribunais destina-se a promover que a ninguém seja dificultado ou impedido ... por insuficiência de meios económicos, de conhecer, fazer valer os seus direitos - art.º 1 n.º 1 do DL 387-B/87 de 29 de Dezembro.

5. O pedido de Apoio Judiciário também implica a inexigência imediata das custas a pagar antecipadamente, como as relativas à contagem do processo resultante de inércia das partes no impulso dos seus termos ou aqueles que são condição de subida do recurso arts.º 116º n.º 1, 122º n.º 2, 145º n.º 3, 185º b), 190º b) e 192º do CCJ.

6. A referida inexigência de preparos e de custos abrange não só a própria acção, como também os respectivos incidentes, sejam eles processados nos próprios autos ou por apenso.

7. Como resulta da análise cuidada dos autos, os presentes autos de oposição constituem um incidente - o incidente de nulidade de citação - para os termos de execução fiscal.

8. Sem prejuízo disso, feita a nova citação, o recorrente veio deduzir nova oposição, nos termos legais, que subiu ao tribunal tributário de 1ª instância e se encontra pendente, correndo ali os seus termos.

9. Isto é, terminado o incidente deduzido nos autos de execução fiscal, objecto de presente recurso, não se extinguiu ainda aquela instância executiva nem os outros autos de oposição que lhe estão apensos e constituem também incidente dos mesmos.

10. O litígio não acabou e a pretensão do requerente na causa para que esta é pedida poderá ainda proceder nos autos principais de que este é apenso.

11. O Tribunal “a quo” violou o disposto nos arts.º 7º n.º 1, 15º n.º 1, 17º ns.º 2 e 4, 19º, 20º n.º 1 al. c), 23º n.º 1 e 29º, todos do DL 387-B/87 de 29 de Dezembro, conjugados com o art.º 20º da CRP.

Termina com o pedido de revogação da decisão recorrida.

Contra-alegou o Digno Magistrado do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, sendo as seguintes as suas conclusões:

1. Face aos termos do pedido de apoio judiciário e correndo a oposição autonomamente até final, não há dúvida de que tal pedido ficou circunscrito aos presentes autos e nos incidentes ou recursos.

2. Assim e tendo a sentença transitado em julgado antes de formulação do mesmo pedido, é descabido e infundado defender que o litígio ainda não acabou e alargou aquele benefício ao processo executivo, como se fosse possível apreciar ali o objecto desta oposição.

3. Como vem sendo defendido pelas instâncias superiores e resulta do n.º 2 do art.º 17º do DL 387-B/87 de 21 de Dezembro, o apoio judiciário só pode ser concedido quando a causa está pendente, o que aqui não sucede.

4. Não se vê, pois, que o despacho ora em crise note quaisquer dispositivos legais, antes se alicerçando bem nos elementos de facto e de direito.

Termina com o pedido de manutenção do despacho recorrido.

O senhor juiz sustentou o despacho recorrido.

Dispõe o n.º 1 do art.º 20º da Constituição da República Portuguesa que “a todos é assegurado o acesso ao direito e aos tribunais para defesa dos seus direitos e interesses legítimos, não podendo a justiça ser denegada por insuficiência de meios económicos”.

E o n.º 2 do mesmo preceito constitucional dispõe ainda que “todos têm direito, nos termos da lei, à informação e consulta jurídicas e ao patrocínio judiciário”.

Do acesso ao Direito e aos tribunais nos termos consagrados no citado preceito da Constituição se ocupa o D.Lei n.º 387-B/87 de 29 de Dezembro, cujo art.º 1º n.º 1 esclarece que “o sistema de acesso ao direito e aos tribunais se destina a promover que a ninguém seja dificultado ou impedido, em razão da sua condição social ou cultural ou por insuficiência de meios económicos, de conhecer, fazer valer ou defender os seus direitos”.

O apoio judiciário, como uma das modalidades de protecção jurídica, integra o referido sistema.

De acordo com a 2ª parte do n.º 1 do art.º 17º do citado Dec.Lei “o apoio judiciário pode ser requerido em qualquer estado da causa, mantém-se para efeitos de recursos, qualquer que seja a decisão sobre o mérito da causa e é extensivo a todos os processos que sigam por apenso àquele em que essa concessão se verificou”.

E de acordo com o n.º 2 do art.º 26º do mesmo diploma legal “o pedido de apoio judiciário deve ser liminarmente indeferido quando for evidente que a pretensão do requerente ao apoio judiciário ou na causa para que este é pedido, não pode proceder”.

São estas as normas legais directamente aplicáveis ao caso em apreço.

E segundo eles, dada a sua finalidade, o apoio judiciário só tem justificação relativamente a questões ou causas judiciais em que o interessado queira exercer ou defender os seus direitos, o que, obviamente, pressupõe a pendência de uma lide e a viabilidade da pretensão.

Sendo a finalidade do instituto de apoio judiciário a de dar concretização ao princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei e a do acesso ao direito e aos tribunais, consagrados nos arts.º 13º e 20º da CRP, o seu acolhimento só se justifica relativamente a causa em que o interessado ainda possa fazer valer os seus direitos e interesses legítimos.

Uma vez transitada a decisão, já não tem qualquer sentido falar de tal defesa. Ela já está concretizada no processo, a lide já está finda.

O pedido de apoio judiciário só pode ser requerido durante a pendência de um processo, isto é, enquanto não houver decisão final com trânsito em julgado (cfr. Ac. do STJ de 02.02.93 BMJ 424-557).

Ora, no caso em apreço, o pedido de apoio judiciário foi requerido no processo de oposição à execução fiscal após o trânsito em julgado de decisão final.

Tal pedido foi liminarmente indeferido pelo Senhor Juiz e bem, em nosso entender.

A decisão que pôs termo ao processo de oposição não foi objecto de recurso e, por isso, este processo terminou.

Defende o recorrente que a oposição é um incidente de execução fiscal e a instância executiva ainda não se extinguiu porque o litígio ainda não acabou.

Mas não tem razão.

A oposição à execução fiscal não é um incidente do processo de execução fiscal.

Os incidentes de execução fiscal são os previstos no art.º 252º do CPT.

Neste preceito apenas estão previstos como incidentes próprios da execução fiscal os de falsidade e de habilitação de herdeiros.

O incidente de nulidade de citação a que o recorrente alude nas suas alegações de recurso não existe.

O processo de oposição constitui um processo autónomo e próprio, uma contra-acção de acção executiva, findo o qual é remetido à Repartição de Finanças para apensação ao processo de execução.

O apoio judiciário apenas vale no processo em que o mesmo é requerido - no caso, o processo de oposição - mantém-se para efeitos de recurso - no caso, não houve e apenas é extensivo aos processos que lhe sejam por apenso - no caso, o processo de oposição não tem apenso algum.

O processo de oposição constituirá apenso ao processo de execução. Nunca o processo de execução poderá constituir apenso ao processo de oposição.

Defende ainda o recorrente que, corre termos nova oposição à mesma execução.

Mas este novo processo de oposição não corre termos por apenso ao anterior processo de oposição.

Constituirá um apenso ao processo de execução.

De tudo o exposto tiremos as seguintes conclusões:

a) O benefício de apoio judiciário requerido em processo de oposição só é válido para este processo, seus recursos e apensos e o processo em questão não tem recurso e não tem apensos e a decisão que lhe pôs termo transitou em julgado.

b) Faltando no processo apenas o pagamento das custas, já não há que falar em litígio em que o requerente do Apoio Judiciário pretende fazer valer ou depender os seus direitos e legítimos interesses.

c) Terminado o processo, já não haverá lugar à concessão do apoio judiciário para os fins pretendidos ou seja, com dispensa total do pagamento de preparos, custas e taxa de justiça para os autos em que foi requerido, seus apensos e recursos.

Termos em que acordam em negar provimento ao recurso, mantendo a decisão recorrida.

Custas pelo recorrente, fixando a Procuradoria em 50 %.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Manuel Fernandes Dias (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Manuel dos Santos Serra. — Fui presente: Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Oposição à execução. Reversão. Artigo 16º do CPCI. Gerente de direito e de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O artigo 16º do CPCI exigia, para a responsabilização dos gerentes, a cumulação da gerência de direito com a gerência de facto.*
- 2 — *Aquela por presumir esta, cabendo ao responsável subsidiário, em sede de oposição à execução contra si revertida, o ónus da prova de que, apesar de gerente nominal, não exerceu a gerência de facto.*
- 3 — *Não releva, para o efeito, o facto de terem sido raros os actos de administração ou disposição em nome e no interesse da sociedade.*

Recurso nº 20.633, em que são recorrente Petronella Dirkje Lentz de Moura Vicente e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Exmº Conselheiro Dr. Mendes Pimentel.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Petronella Dirkje Lentz de Moura, inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2º Instância que revogou sentença do 1º Juízo - 3ª Secção do TT de 1ª Instância de Lisboa, em consequência julgando improcedente a oposição deduzida por si à execução fiscal nº4305/86 do mesmo Juízo, vem até nós, assim rematando a sua alegação de recurso:

1. A responsabilidade dos gerentes por dívidas de sociedades de responsabilidade limitada à Previdência, cominada no artigo 13º do DL nº103/80, de 9/V, não tem lugar nos casos de simples gerência nominal ou de direito, sendo, ao invés, necessário que a gerência tenha sido efectiva ou de facto;

2. A gerência de facto supõe a prática de actos de administração, de disposição e de representação, em nome e no interesse da sociedade, i.e, o exercício real e efectivo do cargo;

3. A Rct. numa praticou actos daquele tipo em relação à sociedade executada, nem exerceu, efectivamente, o cargo para que foi nomeada, pois que, como ficou provado em 1ª Instância, «nunca participou na vida da empresa, nem era consultada sobre as decisões da mesma, limitando-se a assinar, e raramente, cheques ou letras e também livranças, mas estas apenas na qualidade de avalista»;

4. Sendo que quem de facto geria a dita sociedade, no período de dívida exequenda, era, conforme se deu por assente na sentença proferida em 1ª Instância, um outro gerente da mesma;

5. E que a nomeação do Rct. para a gerência se deveu ao facto de o sócio seu marido ter de deixar a gerência da sociedade, por incompatibilidade com a sua vida profissional e ainda à necessidade de duas assinaturas para obrigar a sociedade;

6. Para qualificar como gerente de facto aquele que foi nomeado ou eleito gerente de uma sociedade não é bastante que este pratique,

como no caso dos autos, actos ocasionais de assinatura de cheques, letras ou livranças, estas últimas na qualidade de avalista;

7. Antes é preciso que ele use dos respectivos poderes, que seja um órgão actuante da sociedade, tomando as deliberações consentidas pelo facto e exteriorizando a vontade social perante terceiros (operários, empregados, pessoas estranhas) - em suma, administrando-a e representando-a;

8. E, além disso, que tenha liberdade de decisão quanto aos actos a praticar no interesse social, de escolher a oportunidade de tomada de decisão e de eleger o momento para a execução dessas decisões;

9. O que, manifestamente, não sucedeu no caso vertente, pelas razões apontadas;

10. Pelo que não pode a ora Rct. ser qualificada como gerente de facto da sociedade executada;

11. Não sendo a Rct. gerente de facto da sociedade executada em período a que respeita a dívida exequenda, é a mesma parte ilegítima na execução fiscal;

12. Impõe-se assim a procedência da oposição;

13. Decidindo como fez, violou o Tribunal recorrido o estatuído nos artigos 13º do DL nº103/80, de 9/V, e 286º, 1, b), do CPT.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo Tribunal, tendo o Exmº Magistrado do Ministério Público junto do mesmo emitido douto parecer no sentido do não provimento do recurso.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Censurando a sentença de 1ª Instância no tocante à fixação da matéria de facto, o tribunal "a quo" deu como assentes os seguintes factos:

a) A presente oposição vem deduzida contra a execução fiscal nº4305/86 do 1º Juízo do TT de 1ª Instância de Lisboa, instaurada em 23.X.86, contra LUAM - Comércio de Exportação e Importação, Lda, por dívida de quotizações ao Fundo de Desemprego relativa ao período de Janeiro de 1977 a Outubro de 1981, no montante global de 1.787.682\$00.

b) Face à inexistência de bens da sociedade devedora, a referida execução reverteu contra a ora oponente, nos termos do art.13º do DL nº103/80, de 9/V, sob promoção do RFP, por despacho de 19.V.93.

c) A sociedade devedora teve sempre dois únicos sócios, Luís Filipe de Moura Vicente, casado no regime de comunhão geral de bens com a ora oponente, e Vítor Manuel Moura Vicente, sendo ambos gerentes, vindo este último a cessar essas funções em 14.I.76, sendo nomeada a ora oponente.

d) A nomeação da oponente para a gerência da sociedade deveu-se ao facto de o sócio Luís Filipe de Moura Vicente ter de deixar a gerência da Sociedade, por incompatibilidade com a sua vida profissional, e, ainda, à necessidade de duas assinaturas para obrigar a sociedade e ao facto de a oponente ser casada com o sócio Luís Filipe.

e) A oponente assinou raramente cheques ou letras e também livranças, mas estas apenas na qualidade de avalista.

f) A oponente foi citada em 28.X.93.

g) A oposição foi apresentada em 25.XI.93.

Ante este quadro factual, quid juris quanto à responsabilidade subsidiária da Rct. pelas dívidas exequendas da sociedade para que foi nomeada gerente?

A responsabilidade dos administradores e gerentes das empresas ou sociedades de responsabilidade limitada por dívidas ao Estado

ou à Segurança Social, tal como era imposta e definida pelo artigo 16º do CPCI, para o qual remetia o artigo 4C do DL nº512/76, de 3/VII, e o artigo 13º do DL nº103/80, de 9/V, era baseada na presunção de uma culpa funcional. Responsabilidade "ex lege", dispensava a imputação respectiva a um comportamento individual, sendo suficiente, mas também necessário, o exercício efectivo das funções de gerente.

Não basta, pois, para afirmação daquela responsabilidade, a mera gerência de direito, sendo mister, cumulativamente, a gerência de facto embora aquela faça presumir esta (cfr. Acs. do STA de 23.I.91 - Rec.13.050 e de 3.V.89, in AD 339-379 e respectiva anotação).

É ao responsável subsidiário que, em sede de oposição à execução contra si revertida, cabe o ónus da prova de que, apesar da gerência de direito, não exerceu a gerência de facto, de todo.

Ora, in casu, de modo algum se pode ter por ilidida tal presunção "juris tantum", sendo que o probatório revela que a ora Rct., enquanto gerente da sociedade executada, assinou cheques e letras. E não releva para aquele efeito o facto de o ter feito raramente, pois, como bem refere o direito PGA, «não é a menor quantidade ou raridade desses actos que lhes degrada a qualidade».

Sem dúvida, perfila-se a par da gerência de direito ou nominal de Petronella Dirkje Lentz de Moura, a gerência de facto atinente, traduzida em actos de administração ou disposição, em nome e no interesse da sociedade em causa.

Julgando neste pendor, o aresto recorrido não merece censura alguma. Outra não podia, seguramente, ser a decisão de direito, o que vale por dizer que naquele não se postergou qualquer dos preceitos legais referidos na 13ª conclusão.

Improcedem, pelo exposto, todas as conclusões do recurso.

Termos em que se acorda negar-lhe provimento, confirmando-se o acórdão recorrido.

Custas pela Recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Manuel Fernandes Dias — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Recurso para a Secção de Contencioso Tributário do STA. Matéria de facto. Embargos de terceiro. Manifesta improcedência. Indeferimento liminar.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Em processos inicialmente julgados pelos Tribunais Tributários de 1ª Instância, o STA apenas conhece de matéria de direito - artigo 21º, 4, do ETAF.*

2 — *Assim, não ocorrendo qualquer das situações previstas no nº 2 do artigo 722º do CPC, tem de ter-se como assentes os factos fixados no acórdão recorrido.*

3 — *A manifesta improcedência prevista na alínea c) do nº 1 do artigo 291º do CPT ocorre quando a inviabilidade da pretensão ressalta da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para dúvidas, sendo tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão de ser.*

Recurso nº. 20.636, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido José Mário Oliveira da Silva, e de que foi Relator o Exm^o. Cons^o. Dr. MENDES PIMENTEL.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do STA:

A Fazenda Pública recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que, revogando despacho de indeferimento liminar dos presentes embargos de terceiro, ordenou a prolação de outro que não seja de indeferimento com base nos mesmos fundamentos.

A alegação de recurso remata com as seguintes conclusões:

1ª O embargante não detém qualquer tipo de posse sobre os bens penhorados, pois não exerceu o “corpus” nem o “animus” sobre os mesmos;

2ª Exercício esse que pressupõe uma vontade real e inequívoca de domínio de pertença e de controlo, antes pelo contrário, deles se absteve de conhecer, ou de se interessar;

3ª Só quando viu a venda judicial marcada é que despertou o “sino” no seu cérebro e se lembrou dos mesmos;

4ª E os embargos de terceiro são um processo essencial e exclusivamente de defesa da posse, não de qualquer outra figura.

Assim, o douto acórdão recorrido violou o disposto nos artigos 131º, 1, do CPT, 474º, 1, c), e 1040º do CPC e 1251º do Código Civil.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo, emitindo o distinto PGA junto do mesmo douto parecer no sentido do não provimento do recurso, por isso que a Rct. alicerça o mesmo em factos que não vêm dados como provados, sendo que, in casu, esta formação apenas conhece de matéria de direito (artigo 21º, 4, do ETAF), estando fora dos seus poderes de cognição pronunciar-se sobre a matéria fáctica.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

O acórdão recorrido revogou o despacho que indeferiu liminarmente a petição dos presentes embargos de terceiro sob fundamento de “os factos alegados se revelarem insuficientes para caracterizar a sua posse, designadamente quanto ao elemento objectivo ou “corpus” que é requisito essencial do instituto e se há-de revelar em formas de activação ou poder concreto sobre as coisas - artº 1251º do C. Civil. De facto não houve entrega”.

Para a 2ª Instância, «o embargante alegou factos que, a serem provados, são susceptíveis de levar ao seu reconhecimento como titular do direito de posse (...).».

«Na verdade, o embargante afirmou que a executada acordou consigo o pagamento de um crédito com a entrega das máquinas (arts. 2º e 3º do p. inicial) e que ambos acordaram que esta continuaria a utilizá-la gratuitamente até que aquele necessitasse delas e lho comunicasse (arts. 4º a 7º do p.i.). Finalmente, repisou que a posse

das máquinas passou a ser exercida pela Paiga, mas como comodatária (artº 9º do p.i.).

“São tudo factos com potencialidade abstracta para determinar uma possível procedência do pedido, dentro de uma das possíveis soluções do pleito em que está pressuposta (e “quod demonstrandum”) como resolvida a questão probatória nos termos indicados pelo recorrente”.

Pois a ora Rct. Fazenda Pública pretende ver contrariada tal apreciação factual, em vista do reconhecimento da ausência na tese veiculada na p. i. dos dois elementos essenciais da posse: o “corpus” e o “animus”.

Ora, esta formação apenas conhece de matéria de direito em processos, como o presente, inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância - artigo 21º, 4, do ETAF.

Assim e não se alegando (nem perfilando) qualquer das situações previstas no nº 2 do artigo 722º do CPC (em que os tribunais de revista podem intervir na fixação da matéria de facto), há que acatar a mencionada pronúncia de facto da 2ª Instância - artigo 729º, 2, do mesmo compêndio adjectivo fundamental.

Destarte, improcedem as conclusões 1ª, 2ª e 3ª da alegação da Rct..

Quanto à pretensa infracção de preceitos, seguramente que ela não se verifica no aresto em apreço.

Nele se teve bem presente a lição dos processualistas sobre o indeferimento da petição quando for evidente que a pretensão do autor não pode proceder - alínea c) do nº 1 do artigo 474º do CPC (a que, em processo de embargos de terceiro, corresponde a alínea c) do nº 1 do artigo 291º, por remissão do artigo 319º, 1, ambos do CPT). Para o Professor Alberto dos Reis (CPC Anotado, vol. II, 3ª edição, reimpressão, pág. 379), “pretensão evidentemente inviável é a pretensão a que falta, manifestamente, algumas das condições indispensáveis para que o tribunal, ao julgar de mérito, possa acolhê-la. Exemplo característico: o de ser fora de dúvida que o autor não tem o direito material que se arroga contra o réu”.

Em sintonia, autores modernos assinalam que a situação ocorre quando a improcedência da pretensão do autor for tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão alguma de ser, ou seja, quando essa inviabilidade ressalte da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para quaisquer dúvidas (cfr. Varela, Bezerra e Nora, Manual de Processo Civil, 2ª edição, pág. 259; e Abílio Neto, Código de Processo Civil Anotado, 8ª edição, pág. 364).

A luz deste entendimento doutrinário pacífico (acolhido pela jurisprudência), no aresto recorrido se reconheceu - e bem - aos factos alegados “potencialidade abstracta para determinar uma possível procedência do pedido, dentro de uma das possíveis soluções do pleito (...).” Vale por dizer que se afastou de todo «ser evidente que a pretensão do embargante não poderia proceder», como concluído no despacho liminar em apreço.

Destarte, reparo algum há a fazer à decisão de direito do tribunal “a quo”.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso.

Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão de 26 de Junho de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição de executado. Rejeição liminar. Ilegitimidade da pessoa citada por não ter sido possuidora dos bens que originaram a dívida, durante o período a que esta respeita.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A rejeição liminar da oposição, ao abrigo da al. c) do nº 1 do artº 291º, do CPT - ser manifesta a improcedência - só deve ter lugar quando fôr evidente que a pretensão do oponente não pode proceder, juízo este a formular com base na interpretação da petição que não deixe quaisquer dúvidas sobre a inviabilidade ou inconcludência daquela pretensão.

II — O fundamento de oposição da alínea b) - 2º caso de ilegitimidade - do nº 1 do artº 286º do CPT, uma das hipóteses em que a lei permite a apreciação da legalidade da liquidação, visa obter a correcção do acto tributário, quanto à pessoa do sujeito passivo, quando essa correcção não tem lugar oficiosamente, nos termos do artº 244º, nº 2, do CPT.

Recurso n.º 20 784, em que é Recorrente Ministério Público e Recorridos Maria Cândida Costa Marques Camacho Pereira e Fazenda Pública. Relator, o Exm.º Cons.º Dr. COELHO DIAS.

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

1. Maria Cândida Costa Marques Camacho Pereira, com os demais sinais dos autos, deduziu oposição à execução fiscal contra ela pendente na Repartição de Finanças de Algés, para cobrança de 89.680\$00 e 30.680\$00, provenientes de contribuição autárquica de 1989 e 1990, e respectivos juros de mora, alegando a sua ilegitimidade, quanto a parte dessas colectas, por não ter sido a possuidora da totalidade dos imóveis que originaram a dívida, ao tempo a que esta se reporta, o que integraria o fundamento de oposição prevista na alínea b) do nº 1 do artº 286º do CPT.

1.1. A fls. 27, proferiu o M.mo Juiz do 3º Juízo - 2ª Secção do T.T. de 1ª Instância de Lisboa, despacho, rejeitando, liminarmente, a petição da oposição, por manifesta improcedência, nos termos do artº 291º, alínea c), do CPT, porquanto a oponente não alegará factos integradores da invocada ilegitimidade, já que, aceitando mesmo a sua qualidade de sujeito passivo, pelo menos em parte, pois é proprietária dos prédios rústicos sobre que incidiu a contribuição autárquica, a situação que descreve tem a ver com a legalidade da liquidação da dívida exequenda e não com a ilegitimidade invocada.

1.2. Inconformada com tal decisão, dela veio recorrer para este STA a Ex.ma Procuradora da República junto daquele Tribunal, concluindo, em síntese, que a petição inicial só deve ser indeferida, com fundamento em manifesta inviabilidade, em casos extremos, ou seja, quando essa inviabilidade se apresente com uma evidência irrecusável,

conforme entendimento da doutrina e da jurisprudência; no caso, porém, estavam invocados factos enquadráveis no artº 286º, 1, b), 2ª parte, do CPT, oferecendo-se prova dos mesmos, pelo que não era de rejeitar, liminarmente, a oposição, violando o despacho recorrido o disposto nos arts. 291º, 1, c), do CPT, e 474º, 1, c), do CP Civil e devendo, por isso, ser anulado e substituído por outro que receba a oposição.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Estamos face a um recurso interposto dum despacho, que, por manifesta improcedência, rejeitou a oposição deduzida a uma execução fiscal, nos precisos termos da alínea c) do nº 1 do artº 291º, do CPT, embora nesse despacho, de modo imperfeito, se refira rejeição liminar da petição e não da oposição.

Ora, como bem refere a recorrente, a manifesta improcedência da oposição só ocorre quando fôr evidente que a pretensão do autor não pode proceder, juízo este a formular com base na leitura e interpretação da petição que não deixem quaisquer dúvidas quanto à inviabilidade ou inconcludência da pretensão deduzida (cfr. A. de Sousa e S. Paixão, "CPT, Com. e Anot.", 2ª Ed., pág. 587, nota 5, e A. Varela, M. Bezzerro e S. e Nora, "Manual de Processo Civil", 2ª Ed., pág. 259).

Ao alegar na petição não ser possuidora da totalidade dos bens que originaram a liquidação de contribuição autárquica, por os mesmos terem sido, parcialmente, expropriados pela J.A.E., está a oponente, de facto, a pôr em causa a legalidade dessa liquidação, conforme se diz no despacho recorrido; só que, o que ali foi esquecido, tal situação é uma das que a lei prevê como dirimíveis no processo de oposição, ou seja, é um dos casos em que, na via executiva, se permite a correcção do acto tributário, quanto à pessoa do sujeito passivo.

Tal correcção tem lugar mesmo oficiosamente, conforme se prevê no nº 2 do artº 244º do CPT, visando o invocado fundamento da oposição permitir ao executado alcançar tal efeito, quando essa correcção oficiosa não teve, oportunamente, lugar no processo executivo (cfr. A. Sousa e S. Paixão, ob. cit., págs. 482/483 e 572/573).

Esse fundamento de oposição respeita aos tributos que incidem sobre o rendimento ou fruição dos respectivos bens, como é o caso dos impostos rodoviários, com excepção do imposto de circulação, e da contribuição autárquica.

Assim, dúvidas não restam de que, face ao alegado pela oponente, não pode considerar-se inviável a pretensão por ela deduzida, tendo sido, na verdade, violados os preceitos invocados pela recorrente, no despacho sob recurso, que seguiu diferente entendimento e não pode, por isso, manter-se na ordem jurídica.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida, para que outra seja proferida no tribunal "a quo", que não rejeite liminarmente a oposição pelos fundamentos da ora revogada.

Sem custas.

Lisboa, 26 de Junho de 1996. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Vitor Manuel Marques Meira. — Fui presente, António Mota Salgado.



DIÁRIO DA REPÚBLICA

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Publicação periódica ordenada pelo Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de Julho

PREÇO DESTE NÚMERO 5910\$00 (IVA INCLUÍDO 5%)

Depósito legal n.º 25 495/89

IMPRESA NACIONAL-CASA DA MOEDA, E. P.