



DIÁRIO DA REPÚBLICA

4 de Dezembro de 1997

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

**Decisões proferidas pela 2.^a Secção
(Contencioso Tributário)
Decisões em pleno
durante o 1.^o trimestre de 1996**

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Competência das repartições de finanças. Não inconstitucionalidade do art.º 21.º do Código do Imposto Profissional, na redacção do Dec-Lei n.º 115-B/85, de 18/4.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Na vigência do ETAF, mantém-se a competência das repartições de finanças para instaurar e seguir execuções fiscais, nos termos do art.º 40.º d) do CPCI e § 2.º do art.º 152.º do mesmo diploma.*
- 2 — *Tais normas processuais não infringem os arts. 206.º, 114.º e 106.º/3 da Constituição.*
- 3 — *O art.º 21.º do Código do Imposto Profissional, na redacção do DL 115-B/85, de 18/4, não infringe o art.º 107.º/1 da Constituição.*

Recurso n.º 10.613. Recorrente: Joaquim António Faria Moita; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Ex.^{mo} Juiz Conselheiro Ernâni Figueiredo.

Acordam no Pleno da 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Informado com o acórdão da Secção que lhe negou provimento ao recurso interposto da sentença da 1ª instância que julgara improcedente a oposição que deduzira contra a execução por dívida de imposto profissional relativa a 1985 e no montante de 252 376\$00, veio o oponente Joaquim António Faria Moita recorrer, concluindo a sustentar que:

— a competência para instaurar execuções fiscais para cobrança de dívidas de impostos pertence aos tribunais tributários de 1ª instância, nos termos do art. 62º do ETAF, que revogou, tacitamente, o art. 40º/d do CPCI e todas as restantes disposições deste diploma conexas com essa norma revogada;

— pelos arts. 206º, 208º, 114º e 106º/3 da Constituição teria ficado vedado aos chefes de repartição de finanças exercerem funções próprias dos tribunais, pelo que a 2ª Repartição de Finanças de Coimbra careceria de competência para instaurar contra o Rte e tramitar a execução em causa;

— ao decidir o contrário, teriam sido violadas as disposições citadas;

— a taxa do art. 21º do CIProfissional usada na liquidação do imposto, estabelecida pelo DL 115/85, de 18.4, na vigência do art. 107º da Constituição, na sua fixação e restante regulamentação do imposto, não se sujeitou aos princípios do referido preceito constitucional, nomeadamente quanto às necessidades e rendimento do agregado familiar, pelo que o art. 21º aludido, na referida redacção, é materialmente inconstitucional, tendo o acórdão violado o dito preceito da Constituição.

Contra-alegou a Representante da Fª Pª, a sustentar ter o art. 60º do ETAF mantido a intervenção preparatória e instrutória das repartições de finanças, mormente a instauração das execuções fiscais, o que não traduz usurpação das funções jurisdicionais, pois o juiz

aprecia todos os actos praticados pelos chefes de repartição, e não colher a invocação de inconstitucionalidade por as normas do sistema fiscal serem programáticas e não poder haver pronúncia sobre a justiça da taxa aplicada face ao sistema a implantar, sendo que o anterior sistema tinha instrumentos de personalização e englobamento dos rendimentos no imposto complementar, como as deduções relativas às necessidades do agregado familiar.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento. Cumpre apreciar, em atenção aos seguintes factos, dados como provados:

1º — Com base em certidão de relaxe extraída pela Tesouraria da Fª Pª, foi instaurada em 6.2.87 execução fiscal contra o oponente por dívida de 252 376\$00 de imposto profissional relativamente ao ano de 1995;

2º — A execução se opôs o executado em 21.1.87, sendo que o fizera ainda antes de ter sido citado, invocando “usurpação de funções”, “dupla tributação”, “inexistência de facto tributário” e “inconstitucionalidade do imposto profissional”.

Quanto à controvertida competência das repartições de finanças para instaurar e seguir execuções fiscais, a mesma é assegurada pela norma do n.º 2 do art. 60º do ETAF, com a redacção que lhe foi dada pelo art. 1º da Lei 4/86 — “os tribunais podem ser auxiliados pelos serviços da DGCI nos termos estabelecidos na lei de processo, designadamente para efeitos de instauração e prosseguimento de cobranças coercivas”.

Esta norma remete para a lei de processo, mormente o art. 40º/d), que dispõe sobre a competência das repartições de finanças em matéria de instauração dos processos de execução fiscal e realização de actos a eles respeitantes, ressalvadas a oposição, a verificação e graduação de créditos, a extinção de execução, a anulação de venda e incidente de falsidade, e § 2º do art. 152º, que confirma a aludida ressalva quando comete ao tribunal de 1ª instância a competência para o conhecimento das matérias exceptuadas no primeiro dos preceitos referidos.

Atento o alcance do aludido art. 60º/2 do ETAF, há, pois, que considerar em vigor a norma processual do art. 40º/d do CPCI, mau grado o preceito de atribuição geral da competência para a “cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público” aos tribunais tributários de 1ª instância, constante do mesmo diploma [art. 62º/1/c)], contrariamente ao que pretende o Rte.

Referindo a dita competência das repartições de finanças, dentro dos parâmetros legais referidos, às normas constitucionais elencadas pelo Rte, não se vê em que a mesma possa ser passível de censura constitucional.

Na perspectiva dos arts. 206º, 208º e 114º da CR a inconstitucionalidade só resultaria da atribuição ao órgão (repartição de finanças) incluído na Administração Pública de funções jurisdicionais, que não corresponde à situação contemplada na lei, que somente prescreve o auxílio ou coadjuvação dos serviços da DGCI, em que se integram as repartições de finanças (como é expressamente autorizado no art. 205º/3 da CR na versão de 1989), no desempenho de actos materiais da execução (instauração, penhora, venda de bens), que mais se harmonizam com as funções administrativas que tais órgãos efectivamente exercem.

E ainda assim actividade considerada “extensão” da competência material do juiz do tribunal tributário de 1ª instância (cf. Ruben Car-

valho e F. Pardal, *CPCICAnotado*, pp. 232 e 243) e sujeita a reclamação para este, nos termos do art. 254º § 1º do CPCI.

De fora da qual ficam “as questões de julgamento nitidamente jurisdicionais”, designadamente as suscitadas nos incidentes excepcionais na al. d) do art. 40º e § 2º do art. 152º do CPCI, lá onde é crítica “a defesa dos direitos e interesses protegidos dos cidadãos, a violação da legalidade democrática e (se dirimem) os conflitos de interesses públicos”.

Daí a não inconstitucionalidade das pertinentes normas à luz dos referidos preceitos da lei fundamental (cf., neste sentido, embora com declaração de não inconstitucionalidade restrita no âmbito do n.º 2 do art. 60º do DL 129/84, de 27.4, na redacção do art. 1º da Lei 4/86, de 21.3, o Ac. do TConstitucional 465/91, em *DR* II 78, de 2.4.92).

Assente em que a cobrança se fez conforme a lei, não há que apelar para a desconformidade com a norma do art. 106º/3 da Constituição, que nem sequer o Rte concretiza.

De tudo resulta não ser a repartição de finanças incompetente para a actuação **in casu**.

Esta surge justificada, uma vez que restringida a uma fase administrativa em que a Administração pode praticar actos que afectam os direitos e interesses legítimos dos particulares, separada da fase jurisdicional, pelo “chamado privilégio de execução prévia consistente na faculdade de a Administração obter a realização efectiva dos seus direitos sem para tanto ter de recorrer aos tribunais” (cf., quanto ao ponto, *Fisco* 47/44).

Asserção que veio a receber plena e expressa consagração no CPtributário de 91.

No sentido indicado decidiram aos acórdãos da Secção de 12.5.93 - rec. 14 023 - e de 3.11.93 - rec. 16 201 - e se orientou a doutrina citada.

Quanto à questão da constitucionalidade do art. 21º do CIProfissional, na redacção do DL 115-B/85, no aspecto da sua conformidade com o art. 107º da Constituição e com a injunção deste constante, relativa à tomada em conta das “necessidades e os rendimentos do agregado familiar”, refira-se, desde logo, que a regra constitucional se dirige a um imposto único sobre o rendimento pessoal, que ainda não havia sido criado em 85.

Claro que a regra não deixaria de ser necessariamente respeitada pelos impostos parcelares que incidiam sobre os rendimentos pessoais e que representariam então aquele imposto único (cf. Ac. do TConstitucional 11/83, em *DR*, Iª, 242, de 20.10.83, e Sousa Franco, *Revista da Ordem dos Advogados*, 42, Set-Dez 1982, p. 631, que apela para o “princípio de máxima aplicação útil dos preceitos constitucionais”.

Mas não era o imposto profissional e a sua taxa os indicados para a aplicação “útil” do comando constitucional, mas antes o imposto complementar, onde o seu carácter personalizado e compreensivo do conjunto dos rendimentos pessoais gera mecanismos apropriados à regulação do imposto de harmonia com os encargos familiares, como sejam a tributação dos rendimentos globais de todos os membros do agregado familiar (§§ 1º e 2º do art. 2º do CIComplementar), declaração única por agregado familiar (§ 1º do art. 11.º) e sistema de dupla taxa e formação de escalões, uma aplicável aos casados e não separados judicialmente, outra aos não casados e separados (art. 33º).

Não seja pesquisado desrespeito à referida norma constitucional no imposto celular que simplesmente tributa os rendimentos de tra-

balho sem atenção à globalidade dos rendimentos e às necessidades da família, quando aquele só é viável verificar-se naquela outra sede do sistema fiscal — a do imposto de sobreposição, que recai no rendimento global familiar.

O art. 107/1 é norma programática que veio a ser satisfeita somente a partir da Lei 106/88, de 17.9, que autorizou a edição do IRS, IRC e legislação complementar, sendo que até então a inconstitucionalidade por acção, reconhecível pelo tribunal, e invocada pelo Rte, só poderá prevalecer no que toca às normas do imposto complementar, que não às do imposto profissional.

Daí que decaia a pretensão do Rte.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça e procuradoria, respectivamente, em 60.000\$00 e 60 %.

Lisboa, 27 de Março de 1996. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Agostinho Castro Martins* — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Manuel Fernando Santos Serra* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Benjamim Silva Rodrigues* — *Abílio Madeira Bordalo* — *Lúcio Assunção Barbosa* — *José Joaquim Almeida Lopes*. — Fui presente, *Jorge Manuel de Sousa*.

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Recurso per saltum. Alegações. Matéria de facto. Matéria de direito. Competência da Secção de Contencioso Tributário do STA. Competência do Tribunal Tributário de 2.ª Instância. Incompetência em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O recurso de decisão de um tribunal tributário de 1ª instância só pode subir per saltum à Secção de Contencioso Tributário do STA quando verse exclusivamente matéria de direito: se envolver pronúncia sobre matéria de facto, a competência para dele conhecer cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.*
- 2 — *Se a minuta de recurso alude a uma causa de pedir que a sentença julgou improcedente, mas o faz para aceitar expressamente essa decisão da sua improcedência dizendo que se conforma com ela, “razão pela qual não recorre quanto à matéria de facto, recurso que seria interposto para o Tribunal Tributário de 2ª Instância”, é de concluir que a alusão é feita apenas a título de relatar o que se passou no processo e a benefício de deixar claro que quanto a ela deixa transitar a decisão em julgado.*
- 3 — *Assim, embora inclua matéria de facto a premissa — de que seu falecido pai sempre esteve alheio à gerência de facto da sociedade executada — envolvida nessa causa*

de pedir, não está em discussão no recurso tal matéria, acerca da qual o recorrente afirma expressamente “aceitar o veredicto de que dela não fez prova bastante”.

Recurso nº 13.201. Recorrente: Maria Cândida Maia Lopes de Faria Carvalho Pereira e outros; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

Acordam no Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1. Maria Cândida Maia Lopes de Faria Carvalho Pereira, residente no Porto, Maria Luísa Maia Lopes de Faria Polónia Carneiro, residente em Ermesinde, e Luís Delmar Oliveira Lopes de Faria, residente no Porto, deduziram em 7-11-87 oposição a uma execução fiscal instaurada para cobrança de um crédito do Centro Regional de Segurança Social proveniente de contribuições para a segurança social.

Por sentença de 15-12-89 (fls. 24 a 26) do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (1º Juízo) foi a oposição julgada improcedente.

Dessa sentença recorreram os oponentes, *per saltum*, para a Secção de Contencioso Tributário deste STA, que por Acórdão de 12-2-92 (fls. 53 a 56) se declarou incompetente em razão de hierarquia para conhecer do recurso, por ele não versar exclusivamente matéria de direito.

É de tal aresto que sobe a este Tribunal Pleno o presente recurso, interposto pelos oponentes ao abrigo do artº 30º, al. a), do ETAF, na redacção original, aqui aplicável por força do artº 2º da Lei nº 11/93, de 04-06, conforme despacho proferido pelo relator em 8-5-95 (fls. 108), que transitou em julgado.

A rematar a sua alegação perante este Tribunal Pleno os recorrentes oferecem, de essencial, as seguintes conclusões:

a) No requerimento de interposição de recurso para a Secção os recorrentes limitaram expressamente o âmbito desse recurso à matéria de direito e assinalaram, no corpo das correspondentes alegações, que se conformavam com a matéria de facto apurada, pelo que circunscreviam o seu recurso à matéria de direito.

b) Apesar disso, o aresto recorrido considerou terem os recorrentes submetido, na sua 1ª conclusão, questão de facto à apreciação de um Tribunal que apenas conhece matéria de direito.

c) Ora na sua alegação perante a Secção os recorrentes não “reafirmaram” matéria de facto: limitaram-se a fazer, na parte inicial da 1ª das suas 8 conclusões, o enquadramento histórico do processo, referindo que inicialmente, ao deduzirem oposição, haviam utilizado dois argumentos, um dos quais era constituído por matéria de facto.

d) Mas logo na 2ª conclusão se começou a delimitar o âmbito desse recurso à matéria de direito, “tarefa em que os recorrentes apresentaram ainda mais 7 conclusões sobre as quais o tribunal da Secção se não pronunciou”.

e) Nessa 1ª conclusão os recorrentes apenas descreveram uma situação passada, não desenvolvendo, defendendo ou apresentando fundamentos ou razões bastantes quanto à matéria de facto.

f) Ora as conclusões consistem na enumeração, em forma abreviada e sintética, dos fundamentos pelos quais se pretende o provimento do recurso; e aquela 1ª conclusão não contém qualquer fundamento ou razão jurídica nem emerge do arrazoado feito na alegação.

A Fazenda Pública contra-alegou sustentando dever negar-se provimento ao recurso.

O magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido de o recurso merecer provimento.

2. Vem assente, desde a 1ª instância, a seguinte matéria de facto:

A — Em 1-4-86 foi instaurada execução fiscal contra “Sotrónica — Sociedade Portuguesa de Electrónica, Lda.”, para cobrança da importância de 147 562\$00 de contribuições em dívida ao Centro Regional de Segurança Social, dos anos de 1978 e 1979.

B — Em 23-3-87 a execução reverteu contra os sócios gerentes, entre os quais se contava LUÍS DELMAR LOPES DE FARIA.

C — Verificado o seu falecimento, foram citados os oponentes, na qualidade de seus sucessores.

D — Durante os anos de 1978 e 1979 este Luís Delmar exerceu funções de gerência na sociedade “Costa Lima, Lda.”

3 — O aresto sob recurso chegou ao referido veredicto da incompetência da Secção em razão da hierarquia com base nos seguintes considerandos:

— Para decidir no anunciado sentido, o Senhor Juiz recorrido considerou, em resumo, que não basta a gerência nominal ou de direito para que o “gerente possa ser responsável subsidiário”; com efeito, é concomitantemente preciso que a gerência “tenha sido efectiva, de facto, traduzida em actos correntes, sucessivos e prolongados no tempo de administração ou disposição em nome e no interesse da sociedade”.

— Assim, o gerente nominal, para se eximir à responsabilidade, deve “demonstrar que, na prática, não exerceu as correspondentes funções de facto”.

— Ora a oposição acabou por ser julgada improcedente por se ter entendido que “não tinha sido feita a prova de que o revertido Luís Delmar não foi gerente de facto, efectivo, da sociedade executada”.

— Como se sabe, são as conclusões da alegação que delimitam o âmbito do recurso.

— Ora, logo na que em primeiro lugar formularam, os recorrentes, repetindo, aliás, o que constava já do próprio corpo da alegação, reafirmaram que o seu “falecido pai... era mero gerente nominal da executada”.

— Também por isso a violação, por banda da peça decisória recorrida, do artº único do Dec.-Lei nº 68/87 (conclusão 6ª).

— Porém, tal afirmação põe em crise o apurado na sentença, com o consequente reflexo na pronúncia alcançada.

— Mas saber que tipo de gerência se assumiu, isto é, se se exerceu uma simples gerência nominal ou se se foi gerente em pleno, de facto e de direito, integra manifestamente matéria de facto por apresentar uma vivência do mundo real.

— Segundo o disposto no nº 4 do artº 21º do ETAF, esta Secção do Contencioso Tributário apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância, pelo que lhe compete conhecer apenas dos “recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito” — al. b) do artº 32º do ETAF.

4. A interpretação que o aresto ora sob recurso faz das normas do ETAF que invocou constitui jurisprudência pacífica deste STA, que ninguém discute nos autos e que não se vê razão para modificar.

Assim, um recurso, como o interposto para a Secção, de decisão de um tribunal tributário de 1ª instância só pode a ela 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].

5. Mas já não concordamos com a outra premissa, em que, como vimos, assentou a decisão ora recorrida, de que no recurso interposto para a Secção se punha em questão matéria de facto.

Na verdade, toda a alegação do recurso que os oponentes levaram da sentença para a Secção se pode sintetizar no seguinte encadeado silogístico:

— Deduziram a oposição com base em duas causas de pedir:

a) O seu falecido pai fora apenas gerente nominal da executada;

b) Não lhes fora, nem podia ser, “imputada qualquer inobservância culposa, segundo o regime do artº 78º do Código das Sociedades Comerciais, *ex vi* do artº único do Decreto-Lei nº 68/87, de 9 de Fevereiro, susceptível de os responsabilizar”.

— A sentença não conheceu desta segunda causa de pedir, pelo que incorreu na nulidade de omissão de pronúncia, razão por que deve ser anulada.

— Quanto àquela primeira causa de pedir, os recorrentes aceitam expressamente a decisão da sua improcedência decretada na sentença, dizendo no corpo dessa alegação: “Os oponentes conformam-se com o duto veredicto de que não fizeram prova bastante de que seu falecido pai sempre esteve alheio à gerência de facto da sociedade executada, razão pela qual não recorrem quanto à matéria de facto, recurso que seria interposto para o Tribunal Tributário de 2ª Instância”.

Portanto, a referência, na aludida minuta de recurso, àquela primeira causa de pedir é feita apenas a título de relatar o que se passara no processo e a benefício de deixar claro que quanto a ela deixavam transitar a decisão em julgado.

À luz do exposto já se compreende melhor a 1ª conclusão dessa minuta de recurso, que se transcreve na íntegra:

Ao deduzirem a sua oposição, os recorrentes basearam-se em dois argumentos distintos: 1) O falecido pai dos oponentes era mero gerente nominal da executada; 2) Aos oponentes não foi imputada qualquer inobservância culposa, segundo o regime do artº 78º do Código das Sociedades Comerciais, aplicável por força do Dec.Lei nº 68/87.

Naquela proposição “o falecido pai dos oponentes era mero gerente nominal da executada” viu o aresto recorrido alegada matéria de facto em oposição ou divergência em relação à especificada na sentença.

Ora só seria assim se os recorrentes, que realmente tinham apresentado essa tese na petição inicial como fundamento da oposição, nela persistissem no recurso; mas já vimos que assim não é, porquanto eles expressamente a deixaram cair e só a ela se referiram numa perspectiva metodológica, para lembrar e deixar claro que a tinham invocado na petição mas não a mantinham, deixando, quanto a ela, transitar em julgado a sentença.

Na parte restante da minuta, tal como nas restantes conclusões, nenhuma questão de facto o aresto aponta como colocada; e efectivamente aí apenas se desenvolve a tese de que a sentença não co-

nheceu daquela segunda causa de pedir que se aponta como enunciada na petição, pelo que a mesma sentença incorreu na nulidade de omissão de pronúncia e deve, por isso, ser anulada.

6. Conclui-se que o recurso interposto da referida sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto versa exclusivamente matéria de direito e por isso bem dirigido foi *per saltum* para a Secção do Contencioso Tributário deste STA, a qual declaramos competente em razão da hierarquia para dele conhecer, nos termos dos artºs 32º, nº 1, alínea b), do ETAF e 167º do CPT.

Por isso se concede provimento a este recurso e se revoga o acórdão recorrido, devendo o processo voltar à Secção para, na qualidade, assim ora declarada, de competente em razão da hierarquia para conhecer do recurso interposto da 1ª instância, este prosseguir aí seus termos.

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

Lisboa, 27 de Março de 1996. — *Agostinho Castro Martins* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Benjamim da Silva Rodrigues* — *Abílio Madeira Bordalo* — *Lúcio Assunção Barbosa* — *José Joaquim Almeida Lopes* — *Francisco Rodrigues Par dal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo*.

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Recurso para o Pleno da Secção. Fundamento. Oposição de acórdãos. Requisitos. Diferentes situações de facto. Consequências.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Para se verificar “oposição de acórdãos”, fundamento de recurso para o Pleno da Secção, é necessário que os arestos em causa, proferidos pela Secção, no domínio da mesma regulamentação jurídica, sobre a mesma questão fundamental de direito e em idênticas situações de facto, perfilhem soluções opostas, por via de decisões expressas.*

2 — *De modo que, sendo diferentes as situações fácticas contempladas nos dois acórdãos apontados como estando em conflito, é de concluir, desde logo, que não existe a alegada oposição e, consequentemente, o recurso terá de ser considerado findo.*

Recurso n.º 16 069. Recorrente: Fazenda Pública; recorrido: Henrique Mário de Assunção Santos; relator: Exmo. Senhor Conselheiro Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, no Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública, ao abrigo do disposto na alínea b) do artº 30º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), recorre

do Acórdão da Secção (a de Contencioso Tributário) deste Supremo Tribunal Administrativo, de 27 de Setembro de 1995, com base em oposição ao Acórdão da mesma Secção, de 30 de Setembro de 1992, proferido no Recurso nº 14 169, cujo texto constitui fls. 117 a 119 dos presentes autos.

Na sua minuta, a Recorrente, começando por dizer que “vem... alegar no sentido de demonstrar que existe entre aqueles dois Acórdãos a invocada oposição, ou seja, que foram proferidos no domínio da mesma legislação, respeitam à mesma questão fundamental de direito e assentam sobre soluções opostas”, conclui assim:

“No Acórdão recorrido foi considerado que, à luz do artº 146º do CPCI, para que pudesse ocorrer a reversão, não bastava que os bens do originário devedor tivessem sido penhorados e se mostrassem, desde logo, insuficientes; era indispensável a sua prévia liquidação.

O Acórdão invocado como estando em oposição com o Acórdão recorrido considerou que, não obstante o processo de falência, havia lugar à apreciação dos pressupostos do artº 16º do CPCI, ou seja, enquanto o Acórdão recorrido considera que a execução fiscal não pode prosseguir quando, no processo de falência da primitiva executada, não foram reclamados créditos do Estado, o Acórdão apresentado como fundamento de recurso considerou que a execução fiscal era de prosseguir apesar de a dívida exequenda não haver sido reclamada na falência da primitiva executada”.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta formação jurisdicional, é de parecer que, “pelas razões aduzidas pela Fazenda Pública nas suas alegações, existe a invocada oposição de acórdãos”.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir sobre se existe, ou não, a alegada oposição de acórdãos.

Nos termos do artº 30º, alínea b), do ETAF, compete ao pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer “dos recursos de acórdãos da Secção que, relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência de alteração substancial da regulamentação jurídica, perfilhem solução oposta à de acórdão da mesma Secção”.

A indicação dada por este preceito, sobre as condições de admissibilidade do recurso em referência, é completada pelo artº 763º do Código de Processo Civil (CPC), aplicável por força do artº 102º da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos (LPTA), obstando ao prosseguimento do recurso a ausência de qualquer dos requisitos apontados naquelas disposições.

Assim, para que se verifique a oposição de acórdãos, como fundamento do recurso para o Tribunal Pleno, é indispensável: a) que as asserções antagónicas dos recursos invocados como opostos tenham tido como efeito fixar ou consagrar soluções diferentes para a mesma questão fundamental de direito; b) que as decisões em oposição sejam expressas; c) que as situações de facto e o respectivo enquadramento jurídico sejam em ambas as decisões idênticos (cfr. jurisprudência citada na anotação ao Ac. STA, Pleno da 1ª Secção, de 14 de Dezembro de 1993, in A.D. nº 388, pág. 484).

Confrontemos os arestos em causa, no ponto que ora releva. O Acórdão recorrido — ao confirmar uma sentença que julgara procedente a deduzida oposição a execução fiscal, no entendimento de que, no caso, “não havia lugar à reversão, porquanto, no património da sociedade executada originária, existiam bens mais que suficientes

para solver os ditos débitos fiscais” — assentou na situação de facto que segue:

“A sociedade executada ‘Mário Santos — Comércio e Indústria, SA’, em 23-6-87, apresentou-se ao tribunal competente para a declaração de falência requerendo a convocação dos seus credores, nos termos do artº 1140º do CPC;

Na sequência desse requerimento, aquela sociedade foi judicialmente declarada em estado de falência, por sentença de 10-5-88;

Após ser proferida tal decisão, procedeu-se à apreensão dos bens existentes no património da falida;

Na douta sentença que declarou a falência foi fixado o prazo de 90 dias para reclamação de créditos, tendo tal prazo constado do anúncio publicado no DR de 27-6-88;

Em 6 de Março de 1989 foi instaurada a execução apensa destinada à cobrança das quantias relativas a IVA dos anos de 1986 e 1987, impostos esses que foram liquidados adicionalmente em 1988, nos termos do artº 82º do CIVA;

As dívidas exequendas foram postas em cobrança em Novembro de 1988, tendo o Administrador da massa falida sido notificado para o seu pagamento em 11 de Novembro de 1988;

O Administrador não procedeu a esse pagamento e a F.N. não reclamou tal crédito no processo de falência já referido”.

E, no seu discurso, o dito Acórdão consignou ainda:

“Importa salientar que na sentença recorrida foi dado como provado que a sociedade executada originária apresentou-se a falência em 23-6-87 e nesse momento o valor dos bens que integravam o seu património totalizava uma quantia superior a 121 mil contos, sendo certo que as quantias exequendas eram de 5.934.629\$00 e 507.824\$00...”.

Por sua vez, o Acórdão fundamento — depois de considerar que “a falta de cumprimento, por parte dos responsáveis da administração fiscal, do disposto no artigo 1241º do CPC, apenas o poderá fazer incorrer em falta disciplinar” e que “o mesmo se diga para a eventualidade do incumprimento, por parte do administrador da massa falida, do disposto no artigo 168º do CPCI face ao preceituado nos artigos 17º e 146º também do CPCI, mas não é nesta fase do processo ou sequer nestes autos que o apuramento será feito”, e de ponderar “vir provado que os débitos ao Estado ocorreram antes da vigência do artigo único do Decreto-Lei nº 68/87, que em tal período o recorrente era gerente de facto e de direito e sendo o citado artigo único inovador...” — decidiu manter a sentença que julgara improcedente a oposição e ordenara o prosseguimento, quanto ao oponente, da dita execução, com base nos seguintes factos:

“A dívida exequenda provém de imposto de transacções respeitante aos anos de 1974 e 1977 a 1980;

O oponente, como gerente da originária executada Sociedade de Representações Coprefarma, Lda, foi citado em 17 de Março de 1989 para pagar as dívidas mencionadas...;

O despacho que ordenou a reversão contra o oponente, em cumprimento do Acórdão do STA..., refere-se aos impostos de 1975 a 1980...;

A falência da executada foi decretada em 27 de Março de 1981...;

A dívida executada não foi reclamada na falência, designadamente pelo meio previsto no artigo 1241º do CPC, apesar de a administração fiscal ter conhecimento dessa falência pelo menos desde 11 de Maio de 1981...”.

Ora, por via deste relato, propositadamente alongado para dar a noção exacta das situações de facto e de direito em causa, vê-se que, independentemente do mais, a realidade factual, num caso e noutro, não é idêntica.

Na verdade, enquanto o Acórdão recorrido atendeu a uma situação em que fora dado como provado que “no património da sociedade executada originária (no momento da sua apresentação à falência) existiam bens mais que suficientes para solver os ditos débitos fiscais”, já o mesmo não ocorre relativamente ao Acórdão fundamento, que, nesse ponto, apenas teve em conta que “a falência da executada (originária) foi decretada. . .” e que “a dívida executada não foi reclamada na falência. . .”.

Em suma, como se torna evidente, são bem diferentes as situações de facto contempladas nos arestos apontados como estando em conflito, o que, desde logo, obsta ao prosseguimento do recurso, por falta de um dos requisitos da “oposição de acórdãos”, seu invocado fundamento.

Nestes termos, acorda-se em considerar findo o presente recurso. Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 27 de Março de 1996. — *Manuel Fernando dos Santos Serra* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Agostinho Castro Martins* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Ilegitimidade do citado. Posse de bens que originaram a dívida. Fundo de Desemprego.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A ilegitimidade da pessoa citada na execução fiscal, definida na 2ª parte da alínea b) do artigo 176º do CPCI, funda-se na não posse de determinados bens, pelo que se reporta a tributos relacionados directamente com o rendimento ou fruição destes.*
- 2 — *Não sendo esse o caso do Fundo de Desemprego, não pode o executado pelas dívidas respectivas opor-se com tal fundamento.*

Recurso n.º 18 075. Recorrente: Tinturaria Portugalá, Lda.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmo. Senhor Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam no Pleno da 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o acórdão da Secção do Contencioso Tributário que revogou em parte o aresto do Tribunal Tributário de 2ª Instância e julgou improcedente a oposição que havia sido deduzida pela Tin-

turaria Portugalá, Lda, contra a execução fiscal movida para cobrança de dívida por contribuições, compensação pela mora e multa respeitantes ao regime do Fundo de Desemprego, no montante de 2 415 666\$00 (quantia que resta pagar, e relativa ao período de Dezembro de 1974 a Julho de 1976, porquanto a restante quantia exequenda, relativa ao período de Agosto de 1974 a Novembro do mesmo ano, está paga e extinta a instância da execução na parte), veio a oponente recorrer para o Pleno com base em oposição de julgados com o acórdão da mesma Secção de 7-3-84, publicado em Ap. DR de 14-8-86, a pág. 178, que o acórdão de 8-2-95 decidiu existir, ordenando o prosseguimento dos autos.

A recorrente conclui as suas alegações a sustentar que:

— não foi possuidora dos bens, nem detentora da actividade que originou a dívida exequenda;

— as dívidas ao Fundo de Desemprego ou à Caixa de Previdência são débitos decorrentes da actividade da empresa e são, por isso, imputáveis ao conjunto unitário e complexo dos bens, materiais e imateriais e de pessoas — empregados — afectos a essa actividade;

— estando, assim, incluídas na previsão da al. b) do art. 176º do CPCI para efeitos de ilegitimidade do executado esbulhado e desaposado da empresa;

— sendo a *ratio* do preceito tutelar situações limite, que a não serem protegidas por lei, constituiriam grave injustiça fiscal;

— sendo exemplo de tais situações a condenação ao pagamento de débito fiscal de pessoa singular ou colectiva que não só não contraiu o débito, como se viu privado do seu património e da actividade que prosseguia por ocupação da empresa pelos trabalhadores;

— a ilegitimidade prevista na al. b) do art. 176º do CPCI destina-se a prevenir estas situações e a facultar ao demandado a possibilidade de defesa;

— a interpretação no sentido do preceito só ser aplicável às dívidas por impostos sobre bens concretamente determinados, como é o caso do imposto de compensação ou de contribuição autárquica, implicaria a existência de dois pesos e duas medidas, pois a necessidade de evitar grave injustiça tanto existe no caso do dono do prédio que o não possui, como no caso do proprietário de empresa ocupada pelos trabalhadores;

— e estará, manifestamente, em contradição com o espírito do legislador e princípios elementares de justiça tributária;

— deve, pois, ser consagrada a solução preconizada por vários acórdãos, entre os quais o publicado a págs. 43º e segs. da RLJ, ano 120.

Contra-alegou a Representante da Fª Pª a sustentar a improcedência do recurso, porquanto:

— a recorrente exerceu a actividade empresarial e foi possuidora dos bens que respondem pelas dívidas, apesar de a gerência não ter pertencido aos seus donos e gerentes;

— responde, pois, a empresa pelas dívidas ainda que referidas a períodos em que a empresa se encontrou ocupada pelos trabalhadores;

— confirma a tese a previsão dos regimes excepcionais previstos nos DLs. 8/83, de 15.1, e 20-D/86, de 13-2, que não dispensam as empresas por dívidas fiscais e à Segurança Social relativas a períodos em que ocorram ocupações, autogestão ou intervenção estatal.

O EPGAjuncto é de parecer que o acórdão recorrido deve ser confirmado, de acordo com a jurisprudência mais recente deste Tribunal.

O aresto recorrido decidiu-se, fundamentalmente, motivado pela consideração de que o Fundo de Desemprego nada tem a ver com situações de posse que se fundam no rendimento e fruição de certos bens, mas, antes, em relações jurídicas de trabalho, pois que incidem em contribuições ou remunerações aos trabalhadores e nos diplomas referidos pela F^a P^a, que implicariam a responsabilidade para os titulares das empresas das dívidas em causa.

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

A) A oponente, Tinturaria Portugália, Ld^a, foi ocupada e gerida pelos trabalhadores desde 18-11-74, data a partir da qual os seus sócios gerentes foram impedidos de entrar na fábrica;

B) Desde essa data, a empresa deixou de pagar as contribuições à Caixa de Previdência, bem como outras contribuições e impostos ao Estado;

C) Esta situação manteve-se até fins de Fevereiro de 1979, data em que os trabalhadores abandonaram as instalações da sede, por a oponente ter proposto uma acção de reivindicação no Tribunal Civil;

D) Entre 18-11-74 e Fev. 79 foi um grupo ou comissão de trabalhadores da oponente quem, por si próprio, dispõe dos bens da oponente e exerceu toda a actividade comercial que vinha desenvolvendo, contra a vontade da gerência desta, mas fazendo-o em nome da oponente;

E) A oponente procedeu, em 21-4-86, ao pagamento da quantia exequenda relativa ao período de Agosto de 74 a Nov. de 74, restando por pagar a quantia relativa ao período de Dez. de 74 a Julho de 76, no valor global de 2 415 666\$00;

F) A quantia exequenda, cuja cobrança é objecto do processo de execução a que deduziu esta oposição (proc. de execução n.º 5162/78 do (5.º Juízo do TT 1.ª Instância de Lisboa) respeita a contribuições, compensações pela mora e multa, devidas ao Fundo de Desemprego, do período de Agosto de 1974 a Julho de 1976.

Está em questão a admissibilidade da pretensão à extinção da execução, no âmbito dos fundamentos consagrados para a oposição à execução fiscal no art. 176.º do CPCImpostos, vigente ao tempo da interposição do procedimento, correspondente ao art. 286.º do CPT.

Atento à restrição ao conhecimento que deriva do preceito, a oponente tentou albergar a pretensão na previsão da ilegitimidade do citado, que, embora figure no título, não seja, no período a que respeita a dívida exequenda, o possuidor dos bens que originaram esta [segunda das referidas na al. b) do art. 176.º, assim como do art. 286.º do CPTributário].

Tem-se orientado a jurisprudência no sentido de considerar para pressuposto da previsão a existência de uma relação directa entre a dívida exequenda e os bens “que a originaram”, o que acontece relativamente a certos impostos, que têm como característica incidirem em bens corpóreos passíveis de posse, que não a quaisquer outros tributos ou em outros tipos de dívidas, onde a dita relação com as coisas corpóreas e a sua posse (só as coisas corpóreas serão objecto de posse — cf. Vaz Serra, RLJ 110.º, p. 195) não está presente.

Portanto, a excepção à regra imposta da “rígida separação entre os dois tipos de processos” (impugnação e execução) — Cf. A. Xavier, Conceito (. . .), p. 590, só operaria em situações assim concebidas, o que se verifica relativamente a certo tipo de impostos, de que são

casos a contribuição predial e os impostos rodoviários (cf., por todos, Ac. do TP do STA de 13-4-83, em AD 262/1215).

Na oposição à execução fiscal, em razão da excepcionalidade do conhecimento da legalidade da relação tributária, em geral só são admitidos fundamentos supervenientes ou de ordem formal ou processual, um tanto como acontece nos embargos de executado em processo comum relativamente à execução fundada em sentença.

Será de interpretar a faculdade atribuída ao executado que figure no título de vir opor-se à execução desde que não seja o possuidor dos bens que originaram a dívida de acordo com os citados parâmetros, vendo na aludida permissão o remédio para o eventual erro processual consistente em ter sido o oponente o citado em vez do verdadeiro possuidor.

Ora, tal tipo de irregularidade processual só é verificável quando a aludida relação directa exista, pois é fundado nela que o funcionário citador pode e deve identificar o verdadeiro possuidor actual, nos termos do art. 68.º do CPCI, dever que só existe nas “execuções por dívidas provenientes de impostos ou ónus sobre propriedade mobiliária ou imobiliária”, (cf. o correspondente preceito art. 244.º do CPtributário).

Impostos que são os já referidos, por incidirem directamente em bens corpóreos passíveis de posse, e que, dada essa característica, facultam, em face da ilegitimidade do executado oponente, apurada na oposição, a reversão da execução contra o verdadeiro possuidor dos bens que originaram a dívida, no período em que se verificou o facto tributário, nos termos do § único do art. 146.º do CPCI (cf. o correspondente preceito do art. 244.º do CPT, que pressupõe a referência a “impostos sobre a propriedade mobiliária ou imobiliária”).

Ir além dessa intenção legal de corrigir um vício processual, considerando o fundamento da al. b) do art. 176.º aplicável a impostos que por sua natureza não incidem directamente em bens corpóreos passíveis de posse, seria ab-rogar o preceito que, com o art. 145.º, § único, forma o sistema que diferenciou o processo executivo fiscal dos processos em que se discute em geral a legalidade da liquidação e abriria caminho à discussão na oposição da legalidade em concreto, o que contraria, frontalmente, o fim legal.

Ora, exactamente, as contribuições e outras dívidas ao Fundo de Desemprego são obrigações que não incidem directamente em bens susceptíveis de posse, mas em relações laborais e consequente pagamento de remunerações (cf. DLs 45 080, de 20-6-63, 29-77, de 20-1, e 140-D/88, de 14-1), que são realidades incorpóreas, insusceptíveis de redução a objecto de posse, não havendo bens a que reportar a falada relação directa com a dívida exequenda.

Nem o estabelecimento comercial, universalmente considerado, em que a actividade assalariada foi exercida (de que se discute até a susceptibilidade de constituir objecto de posse — cf. nota de Vaz Serra, na RLJ 110.º/295), nem os bens corpóreos que o integram se relacionam de forma directa com a dívida e as contribuições em cobrança, na medida em que são instrumentos da produção que se não confundem com o trabalho, este sim, factor relacionado com aquelas.

No sentido da consagração legal da responsabilização dos titulares das empresas ocupadas estão os diplomas citados no aresto recorrido. O DL 8/83, de 15-1, que, ao permitir o pagamento em prestações das dívidas fiscais, com dispensa de juros e demais encargos, até ao termo do segundo exercício imediato ao da devolução da empresa

aos titulares, e o DL 20-D/86, de 13-2, que, ao dispensar o pagamento de juros em referência ao período da ocupação, implicarão aquela dita responsabilização.

De todo o modo, mesmo sem entrar na questão da responsabilização, decide-se não ser viável a via encetada pela Rte para paralisar a eficácia do título executivo extraído contra si e extinguir a execução, pelo que a oposição improcede.

Só pela via legalmente própria — a da reclamação graciosa ou da impugnação judicial — se poderia ter posto em crise a legalidade tributária subjacente ao título, que não na sede que a Rte utilizou.

A justificação do regime de excepção para os titulares de propriedade imobiliária afasta a razão da Rte, baseada na pretensa “existência de dois pesos e duas medidas”, sem necessidade de mais considerações; adite-se, contudo, que o referido diploma de 83 consagrou a diferença entre aqueles e os empresários, ao prescrever a não liquidação de contribuições e impostos e a anulação das liquidações feitas e ainda não pagas somente em relação aos primeiros (art. 3º do DL 8/83), solução que se presume acertada de acordo com o princípio do legislador razoável (art. 9º/3 do CCivil).

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria, respectivamente, em 50.000\$00 e 50 %.

Lisboa, 27 de Março de 1996. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Agostinho Castro Martins*. — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Manuel Fernando dos Santos Serra* — *Luis Filipe Mendes Pimentel* — *Abílio Madeira Bordalo* — *Lúcio Assunção Barbosa* — *Benjamim Silva Rodrigues* (Vencido, pois revogaria o acórdão recorrido. Na verdade, penso que o conceito “fiscal” de posse do art.º 176.º al. b) do C.P.C.I. não pode ter sentido correspondente ao do conceito romanista (de direito privado) da posse, admitindo perfeitamente uma interpretação extensiva que inviabilizaria a legitimação de uma situação de abuso de direito por parte do Estado que, de um lado, permitiu a situação subjacente à questão decidida e, de outro, vem cobrar os custos fiscais da sua inactividade. Por outro lado, para efeitos de direito público tributário, onde não tem que intervir o princípio da protecção de direitos do terceiro Estado, em situação por ele permitida, não se vê que se possa afirmar uma identidade de uma sociedade cujo elemento de substrato pessoal da respectiva pessoa moral não está legitimada pelo Direito e se tem de considerar inexistente.)

José Joaquim Almeida Lopes (Vencido pelas razões do voto anterior e na esteira da anotação do Prof. Teixeira Ribeiro, na *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, pois o art.º 176.º al.b) do CPCI tem de ser objecto de interpretação extensiva do conceito de “possuidor dos bens”, pois o patrão foi desapossado pelos trabalhadores. Ora, o usurpado ou esbulhado não pode ser obrigado a pagar as dívidas tributárias contraídas pelos usurpadores ou esbulhadores).

Francisco Rodrigues Pardal (Votei vencido: sem embargo de as quotasções de 1974 até Janeiro de 1975 estarem prescritas — art.º 34 do CPT — daria provimento ao recurso por a situação estar abrangida pelo art.º 176.º, alínea b), II, do CPCI, porque durante o período a que respeita a dívida exequenda — 1974 a 1976 — a empresa opoente não detinha a administração da empresa por estar ocupada pelos trabalhadores (Cfr. Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, *Rev. Leg. e Jur.* 120, p. 43). — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Recurso para o pleno da Secção de Contencioso Tributário. Oposição de acórdãos — art. 30, alínea b), do ETAF. IRS — deduções. Conta Poupança-Habituação.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Nos termos do art. 30, alínea b), do ETAF, compete ao pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA conhecer dos recursos de acórdãos daquela que, relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência de alteração substancial da regulamentação jurídica, perfilhem solução oposta à doutro acórdão da mesma Secção.

II — Divergindo, frontalmente, dois acórdãos da Secção na interpretação e aplicação do n.º 3 do art. 11.º do DL n.º 382/89, na redacção anterior à introduzida pelo art. 37.º, n.º 4, da Lei n.º 2/92, de 9 de Março, quanto à questão da imputação — ao rendimento dos titulares de contas poupança-habituação ou ao rendimento do agregado familiar — da dedução aí prevista para efeitos de IRS, ocorre oposição de julgados e o interposto recurso deve prosseguir seus termos.

Recurso n.º 18 255, de que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido José Augusto Mendes de Almeida e outra. Relator, o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

Acordam, em conferência, no pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1. José Augusto Mendes de Almeida e mulher, Maria Paula Valente Afonso Pereirinha Mendes de Almeida, impugnaram a liquidação de IRS relativa ao ano de 1990, com fundamento em “errónea quantificação da matéria colectável”, alegando, em síntese, o seguinte:

- O seu rendimento global, em 1990, foi de 2.856.439\$00, originando, após deduções e abatimentos, o rendimento colectável de 2.139.044\$00;

- Ao rendimento bruto apenas foi deduzida a importância de 240.000\$00, relativa a depósito em Conta Poupança-Habituação (CPH), quanto é certo que, cada um dos titulares e sujeitos passivos, havia depositado, em CPH, pelo menos, uma tal quantia;

- Assim, permitindo o n.º 3 do art. 11.º do DL n.º 382/89, de 6 Nov., a dedução dos depósitos, em CPH, até 240.000\$00, por cada membro do casal, a liquidação está errada, havendo lugar à restituição de 64.022\$00 de imposto, pelo que, tendo já recebido 16.020\$00, subsiste um crédito, a seu favor, de 48.002\$00, acrescido de juros compensatórios.

1.1. Na sentença de fl. 17, depois de considerar “provada toda a factualidade alegada pelos impugnantes”, entendeu o Mm.º Juiz, após análise do regime jurídico das CPH e do n.º 3 do art. 11.º do DL n.º 382/89, bem como das posteriores alterações do preceito e atinente regime consagrado no CIRS, que tal norma devia ser in-

terpretada no sentido de a importância anual dedutível ser reportada ao rendimento global do agregado familiar e não ao rendimento de cada um dos seus elementos, titulares de CPH, consequentemente julgando improcedente a deduzida impugnada.

1.2. Interposto recurso dessa decisão, para este STA, pelos impugnantes, veio o acórdão de fls.55, tirado em 21 Junho 95, ora recorrido, dar-lhes razão, no entendimento de que o n.º 3 do art. 11.º do DL n.º 382/89, antes da alteração introduzida pelo art. 37.º, n.º 4, da Lei 2/92, de 9 de Março (Lei do Orçamento para 1992), devia ser interpretado no sentido de que a dedução consentida pela lei era reportada a cada um dos titulares de CPH e não ao rendimento do agregado familiar, revogando a sentença da 1.ª instância e anulando a liquidação impugnada.

1.3. É desse aresto da Secção que vem interposto o presente recurso, pela Fazenda Pública, com fundamento em oposição de julgados, indicando como acórdão fundamento o tirado, pela Secção, em 18 de Maio de 1994, no rec. n.º 14.656, citado, aliás, no acórdão recorrido, como perfilhando solução oposta à ali adoptada, e alegando, em suma, o seguinte:

- Ambos os acórdãos foram proferidos na vigência do n.º 3 do art. 11.º do DL n.º 352/89, de 6 Nov., antes da redacção introduzida pelo art. 37.º, n.º 4, da Lei n.º 2/92, de 9 Março;

- A questão fundamental de direito subjacente a ambos os acórdãos consiste em saber se o n.º 3 do citado art. 11.º, na redacção inicial, permitia a dedução à matéria colectável de IRS do montante máximo de 240.000\$00, de depósito em contas "Poupança-Habituação", por cada titular, ou se tal montante se reportava ao agregado familiar;

- Enquanto no acórdão recorrido se adoptou a primeira solução, considerando-se inovador e não interpretativo o regime legal resultante da nova redacção dada àquele n.º 3 pela Lei n.º 2/92, no acórdão fundamento perfilhou-se a segunda solução, entendendo-se ser interpretativo tal regime, com o consequente reflexo no julgamento dos respectivos recursos;

- Verificada, assim, a oposição dos acórdãos - reconhecida, aliás, pelo ora recorrido -, deve o pleno da Secção mandar prosseguir o recurso.

1.4. O Exm.º Magistrado do M.ºP.º, junto deste STA, emitiu parecer no sentido da existência da invocada oposição de acórdãos.

1.5. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. O art. 30.º, al.b), do ETAF, atribui ao pleno da Secção competência para conhecer dos recursos de acórdãos daquela que, relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência de alteração substancial da regulamentação jurídica, perfilhem solução oposta à doutro acórdão da mesma Secção.

Ora, no aresto recorrido, de fls.55, de 21.6.95, revogou-se a sentença da 1.ª instância e anulou-se a liquidação impugnada, com o fundamento de que o n.º 3 do art. 11.º do DL n.º 382/89, na redacção anterior à introduzida pelo art. 37.º, n.º 4, da Lei n.º 2/92, de 9 de Março (Lei do Orçamento para 1992), devia ser interpretado e, consequentemente, aplicado, no sentido de que a dedução das entregas feitas em cada ano para depósito em CPH, até ao montante de 240.000\$00, para efeitos de IRS, permitida por aquela norma, se reportava ao rendimento de cada um dos titulares das contas e não ao rendimento do agregado familiar.

No acórdão fundamento, de fls.62, tirado em 18.5.94, pela mesma Secção deste STA, decidiu-se o recurso interpretando-se e aplican-

do-se aquela mesma norma no sentido de que a mencionada dedução era de reportar ao rendimento do agregado familiar e não ao de cada uma das pessoas que o constituíssem, titulares de contas "Poupança-Habituação".

2.1. Os dois acórdãos divergem, pois, frontalmente, na interpretação e aplicação que fizeram da referida norma, fundamento de direito das respectivas decisões, sem que a mesma tenha sofrido qualquer alteração no período em que aqueles a aplicaram.

2.2. Ocorre, portanto, a invocada oposição de julgados.

3. Pelo exposto, ordena-se que o recurso prossiga seus termos. Sem custas.

Lisboa, 27 de Março de 1996. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Francisco Rodrigues Pardal* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Agostinho de Castro Martins* — *Domingos Brandão de Pinho*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Oposição de acórdãos. Recurso para o Pleno da Secção. Prosseguimento do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

Se, acima de diferenças meramente acidentais, localizadas em circunstâncias acessórias, pairava uma mesma questão basililar de direito, a que os dois referenciados arestos da Secção deram solução oposta, no domínio da mesma legislação, verifica-se a alegada oposição de acórdãos, fundamento do recurso interposto para o Pleno da Secção, pelo que o recurso deverá prosseguir.

Recurso n.º 18 533, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Carlos Manuel Carlota Sinfrónio. Relator, o Ex.º Conselho Dr. Santos Serra.

Acordam, em conferência, no Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A Fazenda Pública recorre, ao abrigo do disposto na alínea b) do art.º 30.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), do Acórdão da 2.ª Secção (a de Contencioso Tributário) deste Supremo Tribunal Administrativo, de 5 de Abril de 1995, a fls. 126 e segs., com base em oposição ao Acórdão da mesma Secção, de 12 de Outubro de 1994, proferido no Recurso n.º 18018, cuja fotocópia constitui fls. 153 a 155 dos presentes autos.

Na sua alegação conclui assim:

"Os dois acórdãos, proferidos no domínio da mesma legislação, decidiram em oposição, quanto à solução dada à mesma questão de direito:

— O Acórdão recorrido considerou que um estabelecimento situado no município de Moura não poderia ser, relativamente aos anos de

1983 e 1984, sujeito a imposto de turismo, devido ao facto de o referido município não se encontrar situado nem em região de turismo nem zona de turismo;

— O Acórdão invocado como oposto ao recorrido decidiu que um estabelecimento situado no município de Moura poderá estar sujeito a imposto de turismo se se confirmar a existência real da estância hidrológica que serviu de suporte fáctico à classificação do Decreto 10 533,

pelo que o Pleno da Secção deverá considerar que se verifica a alegada oposição de Acórdãos, mandando prosseguir o presente recurso”.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta formação, emitiu duto parecer, do teor que segue:

“Não existe, a meu ver, a alegada oposição de acórdãos, por falhar, desde logo, o requisito da identidade fáctica. Na verdade, enquanto para a solução jurídica encontrada no acórdão recorrido é indiferente que exista ou não, realmente, a estância hidrológica e de repouso de Moura (pois o que interessa é que esta vila nem é, a seu ver, zona de turismo, nem município integrado em região de turismo), para a solução de direito fixada no acórdão fundamento a existência real daquela instância é “elemento típico de incidência” do imposto de turismo em causa.

Quer dizer: as diferentes soluções de direito não têm por fundamento os mesmos factos estabelecidos.

Termos em que sou de parecer que se dê por findo o recurso, nos termos do artº 767º, nº 1, do CPCivil.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir sobre se existe, ou não, a alegada oposição de acórdãos.

Nos termos do artº 30º, alínea b), do ETAF, compete ao Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer “dos recursos de acórdãos da Secção que, relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência de alteração substancial da regulamentação jurídica, perfilhem solução oposta à de acórdão da mesma Secção”.

A indicação dada por este preceito, sobre as condições de admissibilidade do recurso em referência, é completada pelo artº 763º do Código de Processo Civil (CPC), aplicável por força do artº 102º da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos (LPTA), obstando ao prosseguimento do recurso a ausência de qualquer dos requisitos apontados naquelas disposições.

Assim, para que se verifique a oposição de acórdãos, como fundamento do recurso para o Tribunal Pleno, é indispensável: a) que as asserções antagónicas dos recursos invocadas como opostos tenham tido como efeito fixar ou consagrar soluções diferentes para a mesma questão fundamental de direito; b) que as decisões em oposição sejam expressas; c) que as situações de facto e o respectivo enquadramento jurídico sejam em ambas as decisões idênticos (cfr. jurisprudência citada na anotação ao Ac. STA, Pleno da 1ª Secção, de 14 de Dezembro de 1993, in A.D. nº 388, pág. 484).

Confrontemos os arestos em causa, no ponto que ora releva.

O Acórdão recorrido decidiu que, a partir do Decreto-Lei n.º 279/80, de 14 de Agosto, a incidência do imposto de turismo refere-se apenas aos municípios integrados em regiões de turismo ou em que existam zonas de turismo, e que a existência de estância hidrológica não implica, *a se*, a criação forçosa de uma zona de turismo, sendo mister um acto normativo para o efeito.

Por sua vez, o Acórdão fundamento considerou desde logo zona de turismo o enquadramento turístico legalmente designado de estância hidrológica e repouso, sem necessidade da emissão de qualquer diploma legal para esse fim.

De modo que, na hipótese em apreço, acima de diferenças meramente accidentais, localizadas em circunstâncias acessórias, pairava uma mesma questão basilar de direito, a que os dois referenciados acórdãos deram solução oposta, no domínio da mesma legislação.

Sendo assim, e tendo transitado em julgado o acórdão fundamento, julga-se verificada a alegada oposição, devendo, portanto, prosseguir o recurso.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Março de 1996. — Manuel Fernando dos Santos Serra (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Agostinho Castro Martins — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Jorge Manuel de Sousa.

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Contencioso Aduaneiro. Decisão do Conselho Técnico Aduaneiro (DL 281/91, de 9.8). Homologação pelo Ministro das Finanças. Natureza. Recurso Contencioso. Acto recorrível.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *As decisões do Conselho Técnico Aduaneiro serão homologadas por despacho do Ministro das Finanças (arts. 9, 19, nº 5, e 22 do DL 281/91, de 9.4), o qual integra a figura jurídica da apelidada homologação (aprovação) que exprime apenas um juízo de conformidade com aquelas decisões que já são actos definitivos, conferindo-lhes somente executoriedade.*
- 2 — *O acto integrativo da homologação é um acto secundário, mero acto consequente do acto primário — decisão do CTA —, não absorvendo este.*
- 3 — *Daí que o acto de homologação proferido pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, embora dê eficácia à decisão do CTA, não é recorrível por não ser definidor da posição jurídica da Administração Aduaneira, conferindo apenas à decisão do CTA eficácia, executoriedade.*
- 4 — *Assim, recorrível é a decisão do CTA por ser ela que define a situação jurídica do interessado e não o acto homologatório por não ser definitivo, conferindo apenas o carácter de executório.*

Recurso nº 18.583, em que é Recorrente CIE — Companhia Internacional de Electrónica, SA, e Recorrido Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

Acordam, em conferência, no Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA:

CIE — Companhia Internacional de Electrónica SA, p.c. 501601643, com sede na Rua Projectada à Rua 3, Bloco A, 3º A/C, Urbanização da Matinha, 1900 Lisboa, veio interpor recurso para a Secção de Contencioso Tributário deste STA do despacho do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais de 2.5.94, que homologou a decisão 100/93 do Conselho Técnico Aduaneiro, relativo ao processo de contestação nº 81, de 1993, nos termos e com os fundamentos seguintes:

O despacho ministerial que homologara a decisão do Conselho Técnico Aduaneiro (CTA) que atribuíra às máquinas de lavar roupa importadas de Itália a classificação pautal de 84.501.110.000.00 diversa da conferida pela recorrente (R) — 84.501.190.000.00 — está viciado por incompetência por ser legítimo presumir, em face da falta de menção no acto recorrido do acto de delegação de poderes, ter agido no uso de competência própria, a qual a lei não lhe atribui (art. 24, nº 1, do DL 451/91, de 4.12);

A atribuição de tal classificação pautal deveu-se ao facto de não ser possível fazer uma interpelação entre os 6 e os 10 quilogramas, ficando-se por saber aquilo que a lei e o senso comum consideram essencial, o que se traduz em o despacho recorrido ter incorrido em vício de forma por falta de fundamentação;

Haver erro nos pressupostos de facto, ignorando-se os elementos fornecidos pela R, a declaração do fabricante, assim como erro de seleccionar aqueles dois elementos que nenhum préstito possuem para a dilucidação da capacidade das máquinas, não se seguindo o que resulta das Notas Explicativas — capacidade em litros de cuba e de um implícito factor de conversão - e da experiência do fabricante de que resultaria que a capacidade da máquina expressa em quilos de roupa seca é de 7,5/7,3 quilos, pelo que a posição pautal atribuída deveria ser a indicada pela R — 84.501.190.000.00.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso deve ser rejeitado (art. 57, § 4, do RSTA).

A Secção de Contencioso Tributário, por acórdão 8.3.95, em concordância com a questão suscitada pelo MP, rejeitou o recurso por manifesta ilegalidade de interposição por ser recorrível a decisão do CTA e não o despacho ministerial homologatório.

A R interpôs recurso para o Pleno da Secção formulando as seguintes conclusões:

1. Resulta do próprio teor literal do DL 281/91, de 9.8 — que utiliza a expressão unitária "decisões do Conselho homologadas" —, que não existe uma autonomização da decisão face à homologação, ou seja, que não existe a autonomia entre o acto primário e o acto secundário, como seria essencial ao conceito de aprovação;

2. É de todo irrelevante para recorribilidade contenciosa dos seus actos que o CTA não esteja sujeito a hierarquia, pois o mesmo sucede com quaisquer outros órgãos colegiais pelo facto de o serem;

3. No regime anterior ao introduzido pelo DL 281/91, existiam várias instâncias no chamado "contencioso técnico-aduaneiro", cujas decisões finais por vezes eram sujeitar a "homologação", por vezes não o eram, produzindo por si efeitos externos (neste último caso);

4. É este regime, segundo o qual a homologação constituiu uma verdadeira aprovação, que subjaz no art. 42, nº 1, alínea a), do ETAF;

5. O desaparecimento deste regime, por efeito da reforma do contencioso técnico-aduaneiro introduzida pelo DL 281/91, acarretou a caducidade da referida norma do ETAF;

6. De acordo com o regime vigente após o DL 281/91, a homologação das decisões do CTA é uma verdadeira homologação contenciosamente recorrível nos termos gerais: cfr. os arts. 268, nº 4, da CRP, e 33, nº 1, alínea c), do ETAF;

7. Ao sustentar que a referida homologação continua a ser juridicamente uma aprovação, o acórdão recorrido deveria, apesar de tudo, ter concluído pela sua recorribilidade contenciosa.

8. Ao pretender evitar tal conclusão forçosa, o acórdão acaba por sustentar que não existe autonomia entre o acto primário e o acto secundário, o que — sendo verdade — constitui uma óbvia contradição com a posição que diz defender (isto é, que a homologação é uma aprovação);

9. De todo o modo, qualquer que seja a natureza jurídica da homologação dos actos do CTA — homologação em sentido próprio ou aprovação —, a invocação do art. 42, nº 1, alínea a), do ETAF para afastar a recorribilidade contenciosa desse acto nunca poderia deixar de acarretar um juízo de incompatibilidade entre a dita norma e a do nº 4 do art. 268 da CRP.

Nestes termos, o acórdão recorrido procedeu a uma incorrecta interpretação dos arts. 42, nº 1, alínea c), do ETAF e 9 do DL 281/91, de 9.8, violando os arts. 268, nº 4, da CRP e 33, nº 1, alínea c), do ETAF, pelo que deve ser revogado e concedido provimento ao presente recurso.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por a Secção ter entendido, sistematicamente, que o acto recorrível e a decisão do CTA, depois de homologada pelo Ministro, sendo a homologação mera aprovação ou condição de eficácia do acto nada lhe acrescentando (cfr. os acs. de 28.9.94, recurso nº 18568-A; de 15.2.85 - recurso nº 18592; de 8.3.95, recurso nº 18583; de 24.5.95; recurso nº 18988), e pela sua bondade, essa doutrina ser de manter, sendo certo que é a que melhor se quadra com a letra e o espírito do art. 22, alínea b), do DL 281/91, de 9.8 (que fala não em "decisão do Conselho homologada", como sustenta a R, mas em "decisões do Conselho, homologadas", assim ficando em causa a base da sua tese da "expressão unitária").

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Mostram os autos que o acórdão de 8.3.95, ora recorrido, rejeitou o recurso interposto do despacho do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais de 2.5.94 que homologara a Decisão nº 100/93, de 26.11.93 do CTA, com os argumentos seguintes:

- Do teor literal do DL 281/91, de 9.8, em particular da alínea b) do seu art. 22, resulta clara a recorribilidade dos actos homologados, que não dos homologatórios;
- O CTA é um órgão não hierarquizado, dotado de competência independente, o que aponta para uma recorribilidade imediata;
- O CTA veio substituir órgãos de competência similar, cujas decisões — e não respectiva homologação, mero acto integrativo de eficácia — eram recorríveis contenciosamente.

A R alega que, de acordo com o regime vigente, após a entrada em vigor do DL 281/91, a homologação das decisões do CTA é uma

verdadeira homologação contenciosamente recorrível nos termos gerais [cfr. arts. 264, nº 4, da CRP e 13, nº 1, alínea c), do ETAF], pois resulta do próprio teor legal — utiliza a expressão “as decisões do Conselho homologadas” (arts. 9 e 22) que não existe autonomia entre o acto primário e o acto secundário, como seria essencial do conceito de aprovação; no regime anterior havia decisões finais sujeitas a homologação” e por vezes não o eram, produzindo por si efeitos externos (neste último caso) — v. art. 246 § único do Contencioso Aduaneiro (DL 31664, de 22.11.941), consistindo a homologação uma verdadeira aprovação que subjaz ao art. 42, nº 1, alínea b), do ETAF, pelo que desaparecido tal regime devido à reforma do DL 281/91 verifica-se a caducidade daquele preceito.

Ora, o DL 281/91, de 9.8, “teve em vista reformular o Contencioso Aduaneiro (DL 31664, de 22.11.941) na parte relativa ao Contencioso Técnico” e “neste sentido são revistas as normas reguladoras dos conflitos técnicos relativos à classificação pautal, origem e valor das mercadorias, e criado, como órgão de competência específica na matéria. O Conselho Técnico Aduaneiro, em substituição dos tribunais técnicos aduaneiros. . .” (Relatório do diploma).

Na verdade, os chamados Tribunais Técnicos Aduaneiros, designação imprecisa, por não serem verdadeiros tribunais, não administrando justiça, eram sim órgãos da Administração de natureza e funções específicas. O CTA é um órgão específico da Administração Aduaneira.

Com efeito, “compete ao Conselho decidir sobre as contestações de carácter técnico no acto da verificação das mercadorias ou posteriormente ao seu desalfandegamento, relacionadas com a classificação pautal, origem ou valor das mercadorias” (art. 6) e “aos vogais aduaneiros colaborar com o director-geral das Alfândegas sempre que este entenda submeter-lhes individualmente qualquer assunto” (art. 7).

“As decisões do Conselho serão homologadas por despacho do Ministro das Finanças” e “serão transmitidas às Alfândegas para notificação aos interessados e ultimização dos despachos” (arts. 9 e 19, nº 5) e “serão publicadas em circular da Direcção-Geral das Alfândegas” (art. 23) e “são válidas até que sejam:... b) Anuladas por decisão, transitada em julgado, proferida em recurso contencioso” [art. 22, alínea b)].

De tudo isto resulta que a decisão do CTA já constituía um acto definitivo. O Ministro das Finanças ou Secretário de Estado (por delegação) limita-se a exprimir um juízo de conformidade relativamente à decisão do Conselho, conferindo-lhe executoriedade — “notificação aos interessados e ultimização dos despachos” (art. 19, nº 5) e aplicação “também a casos idênticos que ocorram a partir da data da homologação” (art. 21, *in fine*). E tanto assim é que o Ministro pode recusar a homologação, mas não pode praticar o acto em substituição do Conselho (cfr. o art. 246 § único do CA para o anterior regime).

Está-se perante a figura jurídica apelidada de aprovação que é o acto pelo qual um órgão da Administração exprime a sua concordância com um acto definitivo praticado por outro órgão administrativo e lhe confere executoriedade.

“São actos desde logo definitivos mas que ainda não são executórios. Só se tornam executórios quando sobrevier a aprovação, que é dada por outro órgão” v. Professor Diogo Freitas do Amaral, Direito Administrativo, vol. III, Lisboa 1989 (copiografados), p. 141.

Não se está em face da homologação — acto administrativo que absorve os fundamentos e conclusões de uma proposta ou de um parecer apresentados por outro órgão — que absorve os fundamentos e as conclusões da proposta ou de um parecer de outro órgão, fazendo seus não apenas as conclusões da proposta mas também os respectivos fundamentos do parecer. . . A homologação é que é o acto administrativo principal, não é o acto homologado.

Também não se trata de uma ratificação confirmativa — é o acto pelo qual o órgão normalmente competente para dispor sobre certa matéria exprime a sua concordância relativamente aos actos praticados, em circunstâncias extraordinárias, por um órgão excepcionalmente competente — por a decisão do CTA ser definitiva mas não executória (v. arts. 6, 8, 9 e 19, nº 5). É por isso, como já se disse, que o Ministro pode recusar a homologação mas não pode praticar o acto em substituição da decisão do Conselho (v. arts. 1, 6, 8 e 20); cfr. Diogo Freitas do Amaral, Direito Administrativo cit., p. 140 e 146.

Quer dizer: o acto integrativo da homologação é um acto secundário, mero acto consequente da decisão do STA — acto primário — sobre que incide. Anulado este, aquele caduca ipso iure: v. Freitas do Amaral, O Direito, 102, p. 145.

A aprovação como acto integrativo que visa completar actos administrativos anteriores mantém como principal o acto aprovado e não o acto de aprovação, pois aquele só precisava da aprovação para se tornar eficaz: v. Freitas do Amaral, op. cit., p. 142.

De tudo isto resulta que a decisão do CTA é um acto definitivo que a homologação (aprovação) tornou executória, pois é ela que define a situação jurídica em causa que pratica o acto lesivo, o acto recorrível (art. 268, nº 4, da CRP). Porém, só é notificado aos interessados depois da homologação (art. 19, nº 5, do DL 281/91) por ser a partir dessa homologação que a decisão se torna definitiva e executória.

Em suma: o acto recorrível é aquele que lesa os interesses e direitos do interessado, ou seja, a decisão do CTA depois de ter sido homologado.

É por isso que, em face de tudo isto, se considera em vigor o art. 42, nº 1, alínea c), do ETAF, adaptando-se ao diploma legal (DL 281/91): “Dos recursos das decisões do Conselho Técnico Aduaneiro”.

O Tribunal Tributário de 2ª Instância mantém a competência para conhecer dos recursos das decisões proferidas pelo CTA.

Esta competência está de acordo com a conclusão tomada de que o acto lesivo, contenciosamente recorrível, é a decisão do CTA e não o acto homologatório como pretende a R. É este acto que integra o acto administrativo para efeitos de recurso, ou seja, acto lesivo de direitos ou de interesses legalmente protegidos (art. 268, nº 4, da CRP).

Daí que o acórdão recorrido tenha decidido que a homologação é uma verdadeira aprovação e que como acto integrativo no seu aspecto secundário não é susceptível de lesar direitos ou interesses legítimos dos administrados e que a figura que se apresenta é a da aprovação sendo como condição de eficácia do acto aprovado, ficando este como acto principal, perfeito definidor da situação jurídica do interessado, não acrescentando aquele nada à sua validade e definição jurídica.

Deste modo, não há qualquer contradição entre o decidido no que respeita a que a decisão do STA seja recorrível embora só depois de homologado. O acto de homologação, isto é, o despacho ministerial, não é acto definitivo, por não definir a posição do interessado.

Daí que o acto de homologação proferido pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, embora dê eficácia à decisão do CTA, não é recorrível por não ser o acto definidor da posição jurídica da Administração Aduaneira em face do pedido do interessado. É já um acto posterior ao acto definidor da situação jurídica da R. Confere à decisão proferida pelo CTA eficácia, executoriedade.

Quer dizer: A R devia atacar contenciosamente a decisão do CTA no TT 2º e não sindicá-la junto deste Supremo Tribunal o despacho ministerial homologatório.

2. Em seguimento do exposto, as conclusões apresentadas pela R não têm provimento.

O acórdão recorrido não violou as normas do art. 263, nº 4, da CRP, 33, nº 1, alínea c), do ETAF e a do DL 281/91, de 9.8, e, por outro lado, o art. 42, nº 1, alínea c), do ETAF aplica-se aos recursos das decisões proferidas pelo Conselho Técnico Aduaneiro, devendo apenas adoptar o regime previsto no DL 281/91.

Aliás, é esta a jurisprudência deste STA, como pode ver-se dos acórdãos de 28.9.94 — recurso nº 18568-A; de 26.10.94 — recurso nº 17541; de 7.12.94 — recurso nº 18099; de 15.2.95 — recurso nº 18592; de 24.5.95 — recurso nº 18988.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso, confirmando-se, em consequência, o acórdão recorrido.

São devidas custas, fixando-se a taxa de justiça em cinquenta (50.000\$) mil escudos e a procuradoria em sessenta (60 %) por cento.

Lisboa, 27 de Março de 1996. — Francisco Rodrigues Pardo — (Relator) Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Agostinho Castro Martins — Domingos Brandão de Pinho — João José Coelho Dias — Manuel Fernando dos Santos Serra — Luís Filipe Mendes Pimentel — Benjamim Silva Rodrigues — Abílio Madeira Bordoal — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração de voto junta). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O problema de direito que vem posto ao Pleno desta Secção de Contencioso Tributário do STA é o de saber qual o acto contenciosamente impugnável, se a decisão do Conselho Técnico Aduaneiro, a que se refere o artº 19º, conjugado com o artº 6º, ambos Decreto-Lei nº 281/91, de 9 de Agosto, se o despacho homologatório dessa decisão, praticado pelo Ministro das Finanças, referido no artº 9º desse diploma.

A tese que fez vencimento seguiu o entendimento de que recorrível contenciosamente é a decisão do Conselho Técnico Aduaneiro, por ser ela que define a situação jurídica do interessado, e não o acto homologatório, por não ser definitivo, conferindo apenas carácter executório àquela decisão do CTA.

Os factos são os seguintes:

- a) Um importador procedeu à autoliquidação dos direitos aduaneiros com base numa certa classificação pautal das mercadorias;

- b) Os funcionários aduaneiros alteraram essa classificação pautal, do que resultou uma dívida aduaneira superior;
- c) Não se conformando com esse acto dos funcionários aduaneiros, o importador contestou-o mediante um processo de contestação (processo técnico — artº 10º);
- d) Esse processo de contestação veio a ser julgado pelo Conselho Técnico Aduaneiro, o qual, por decisão, confirmou o acto de classificação pautal praticado pelo funcionários da alfândega;
- e) Essa decisão foi homologada por despacho ministerial, ao abrigo do artº 9º do DL 281/91;
- f) Contra o despacho ministerial homologatório foi interposto recurso contencioso para a Secção de Contencioso Tributário deste STA, a qual, por acórdão, rejeitou o recurso, por recorrível ser a decisão do CTA e não o despacho homologatório;
- g) Foi deste acórdão que foi interposto recurso para o Pleno da Secção, o qual confirmou a irrecurribilidade contenciosa do despacho ministerial homologatório, pois não é uma verdadeira homologação, mas uma aprovação que confere eficácia ao acto definitivo do CTA.

Ora, não concordo com esta decisão pelo facto de ela violar frontalmente a lei. Com efeito, nos termos do artº 22º, al. b), do DL 281/91, “as decisões do Conselho, homologadas nos termos do artigo 9º, são válidas até que sejam: anuladas por decisão, transitada em julgado, proferida em recurso contencioso”. Resulta claramente desta norma que o último acto do processo de contestação é o despacho homologatório do Ministro e não a decisão do CTA. Sem despacho homologatório não há acto contenciosamente recorrível. Não cabe recurso contencioso das decisões do CTA antes de elas serem homologadas.

Sucede que a tese que fez vencimento, para caracterizar a natureza jurídica do despacho homologatório, seguiu um iter interpretativo errado, baseando-se em normas revogadas e considerando-as como estando ainda em vigor no momento da publicação do DL 281/91.

Em minha opinião, antes de se decidir qual dos dois era o acto contenciosamente impugnável, havia que decidir a questão prévia da inconstitucionalidade material das normas que dão poderes ao CTA e ao Ministro das Finanças para julgar, para administrar justiça, para exercer funções jurisdicionais.

Já tratei do problema em estudo publicado na Revista de Direito Público, Ano III, nº 5 (págs. 95 a 130) e nº 6 (págs. 57 a 117). Da evolução do contencioso técnico-tributário-aduaneiro — no qual se inclui o contencioso das classificações pautais — resulta que em Portugal se seguiu o sistema do administrador-juiz até 1892, o sistema da justice retenue até 9.10.1970 e o sistema da justice délégué a partir dessa data. Vejamos como se deu esta última passagem. Rezava o artº 246º do Contencioso Aduaneiro, aprovado pelo Decreto-Lei nº 31664, de 22.11.1941, citado no acórdão:

«Os acórdãos do Tribunal (Técnico) de 2ª Instância (. . .) não serão executórios sem estarem homologados pelo Ministro das Finanças.

§ único. Quando o Ministro das Finanças discordar dos acórdãos a que este artigo se refere, deverá, por despacho exarado de harmonia com a deliberação tomada com o presidente do Conselho (que era

o Primeiro-Ministro), declarar a classificação pautal das mercadorias ou indicar o artigo pautal em que elas se acham incluídas, segundo os casos, e mandar lavrar novo acórdão neste sentido, não carecendo de homologação este novo acórdão.»

Resultava desta norma que o órgão do contencioso técnico aduaneiro — que então, sem fingimentos, se chamava de tribunal — julgava as contestações de classificação pautal, mas o Governo, pelo Ministro das Finanças, e com a intervenção do Primeiro-Ministro, retinha a justiça nas suas mãos, pois o acórdão (acto judicial) não era executório sem estar homologado pelo Ministro das Finanças. Era a justice retenue nas mãos do Governo.

Mas aquele artº 246º do Contencioso Aduaneiro veio a ser suprimido pelo artº 14º do Decreto-Lei nº 454/70, de 9 de Outubro, do que não se deu conta a tese que fez vencimento. Deste modo, a partir de 9.10.1970 acabou a homologação ministerial e passou-se da justiça retida para a justiça delegada. E, assim, o Governo delegou a administração da justiça, nos processos técnicos de contestação às classificações pautais, aos órgãos do contencioso técnico-aduaneiro, que eram os tribunais técnicos.

Com a entrada em vigor da Constituição da República de 1976 estes órgãos jurisdicionais, integrados na Administração, passaram a ser materialmente inconstitucionais, por violarem o artº 205º, nº 1, da Lei Fundamental, que diz que os TRIBUNAIS SÃO OS ÓRGÃOS DE SOBERANIA QUE ADMINISTRAM JUSTIÇA EM NOME DO POVO, o que tem sido entendido pelo Tribunal Constitucional com o sentido de que só os tribunais previstos na Constituição administram justiça e que a Administração Pública em caso algum pode administrar justiça.

E a questão foi levantada pelo Tribunal Fiscal Aduaneiro, e foi levada em recurso ao Tribunal Constitucional, o qual, por acórdão de 10.4.1991, proferido no processo nº 110/90, a que coube o nº 76/91 (inérito), decidiu que “o juiz a quo viu-se, na verdade, colocado perante uma colisão de normas atinentes à definição da competência para o recurso”, tendo “esse conflito normativo sido decidido recusando-se aplicação às normas que consideram competentes para o recurso os tribunais técnico-aduaneiros. E, justamente, porque essas normas foram havidas por inconstitucionais”. O que estava em causa era a questão de as mesmas matérias contenciosas serem ao mesmo tempo da competência dos tribunais técnico-aduaneiros e dos tribunais fiscais aduaneiros, estes nos termos do artº 68º, nº 1, al. a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF). Por isso, para afastar a competência dos tribunais técnico-aduaneiros havia que declarar inconstitucionais as normas que lhe atribuíam competências contenciosas. E era isso que o Tribunal Constitucional se propunha fazer mediante o controlo da constitucionalidade dessas normas.

Acontece que o acórdão nº 76/91 do TC provocou um certo pânico e o legislador saiu imediatamente a terreiro, publicando o Decreto-Lei nº 281/91, de 9 de Agosto, como o qual revogou as normas cuja inconstitucionalidade era posta em causa (artº 28º, nº 1) e inviabilizou o conhecimento do mérito do recurso por parte do TC, tendo este Alto Tribunal, por acórdão nº 67/92, de 13.2.92 (inérito), declarado o recurso supervenientemente inútil, rejeitando-o.

Mas, de facto, apesar de o Decreto-Lei nº 281/91 ter revogado as normas cuja constitucionalidade era posta em causa — com o fim claro de impedir que o TC conhecesse das questões de constituio-

nalidade que lhe tinham sido postas —, substituiu essas normas por outras exactamente iguais, de molde a manter nos órgãos de contencioso técnico as mesmas competências sobre questões contenciosas. Apenas algumas alterações de fachada. E, assim, os tribunais técnico-aduaneiros foram substituídos pelo Conselho Técnico Aduaneiro (artº 27º); os seus juízes mudaram de nome e passaram a chamar-se vogais aduaneiros (artº 27º); manteve-se a competência para o conhecimento dos processos de contestação sobre classificação pautal, origem e valor das mercadorias (artºs 1º e 6º); voltou-se à homologação das decisões pelo Ministro das Finanças (artº 9º), o que constituiu uma surpreendente passagem do sistema da justice délégué para o da justice retenue.

Mas, “gato escondido com rabo de fora” (para já. . .): o Decreto-Lei nº 281/91 mostra claramente que o novo órgão (o CTA) continua a exercer a função jurisdicional mediante a dirimção dos litígios aduaneiros a ele submetidos por meio dos processos de contestação. Vejamos. Diz o artº 11º, nº 2, al. d), que o auto inicial deverá conter A DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS EM LITÍGIO. Diz o artº 19º, nº 3, que O DIRECTOR-GERAL DAS ALFÂNDEGAS CONVOCARÁ O CONSELHO PARA, NO MAIS CURTO PRAZO, PROCEDER AO EXAME DO PROCESSO E RESOLVER O LITÍGIO, e diz o artº 25º que as mercadorias em contestação podem ser desalfandegadas DESDE QUE SE DISPONHA DE TODOS OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS À APRECIACÃO DO LITÍGIO.

E que se trata de verdadeiros litígios di-lo o artº 10º, nº 1, que diz em que momento surge a contestação: “quando, no momento da verificação das mercadorias, os serviços das alfândegas discordem dos elementos da declaração relativos à classificação pautal, origem ou valor das mesmas e o declarante com tal atitude se não conforme, será organizado, por despacho do chefe da instância aduaneira, processo técnico de contestação”. Ora, a contestação já é um recurso contencioso contra um acto tributário praticado pelos serviços das alfândegas: o acto de classificação pautal das mercadorias, ou o acto de determinação do valor aduaneiro das mercadorias ou o acto de determinação da origem das mercadorias. É com estes actos que o declarante se não conforma e quer deles recorrer. Quando o declarante contesta consuma-se o litígio.

E trata-se de verdadeiros litígios jurídicos, pois a sua solução depende da interpretação e aplicação de normas jurídicas de tributação. A classificação pautal depende da interpretação do regulamento comunitário que aprovou a Pauta Comum, a determinação do valor aduaneiro depende da interpretação dos regulamentos comunitários sobre o valor aduaneiro (v.g., Regulamento (CEE) nº 1224/80, do Conselho, de 28.5.80), e a determinação da origem das mercadorias depende da interpretação de outros regulamentos comunitários (v.g., Regulamento (CEE) nº 802/68, do Conselho, de 27.6.68). Por isso, devemos estar atentos quando o artº 6º refere que compete ao CTA decidir sobre as contestações de carácter técnico: são de facto de carácter técnico, mas técnico-jurídico. É que das decisões do CTA, quando homologadas, cabe recurso contencioso [artº 22º, al. b)], e o tribunal competente para o recurso contencioso vai aplicar a mesmíssima técnica jurídica que aplicou o CTA: interpretar e aplicar as mesmas regras jurídicas.

Mas, sendo assim, o Decreto-Lei nº 281/91 é todo ele inconstitucional, mormente os seus artºs 6º, 9º, 10º e 19º, por violação do

princípio da reserva de juiz consagrado no artº 205º, nº 1, da Constituição. Quando se fez este preceito constitucional ficou clara a “eliminação da competência jurisdicional de entidades administrativas” (intervenção do deputado FERNANDO PAIS, in Diário da Assembleia Constituinte, pág. 3055) e ficou claro que só os tribunais exercem funções materialmente jurisdicionais (intervenção do Deputado JORGE MIRANDA, in Diário da Assembleia Constituinte, págs. 3097 e 3109).

Como se disse no acórdão do TC nº 143/88 (Série II do DR de 15.9.88), o conflito entre a Administração e o cidadão dá-se no momento em que aquela denega um pedido feito por este, pois só nesse momento se põe o problema da ofensa do direito do cidadão requerente, surgindo então uma questão de natureza verdadeiramente jurisdicional. In casu, o conflito dá-se no momento da verificação das mercadorias, quando os serviços das alfândegas não concordam com o declarante e este não se conforma com a decisão dos serviços, suscitando o processo técnico.

É antiga e uniforme a jurisprudência do Tribunal Constitucional segundo a qual a função jurisdicional é a função de dirimir litígios, de que essa função só pode ser exercida pelos tribunais previstos na Constituição e de que a Administração Pública não pode exercer funções jurisdicionais. Podem ver-se os seguintes acórdãos neste sentido: da Comissão Constitucional — 41/77, 155/79 e 159/79; do TC — 71/84, 72/84, 104/85, 178/86, 98/88, 280/89, 13/83, 56/85, 419/87, 160/91, 365/91, 443/91, 171/92, 449/93, 453/93, 527/94 e 226/95. EM MATÉRIAS CONTENCIOSAS, OS TRIBUNAIS TÊM NÃO SÓ A ÚLTIMA PALAVRA COMO TAMBÉM A PRIMEIRA. Desde que surja um litígio, só os tribunais o podem decidir, sem prejuízo das normas que impõem o recurso hierárquico necessário para se ter acesso à via judicial.

Assim, quer porque o DL 281/91 tocou nas garantias dos contribuintes-importadores (graciosas e contenciosas) sem se utilizar a forma de lei (artº 106º, nº 2, da Constituição), quer porque se violou o princípio da separação de poderes ao dar poderes de julgamento a um órgão que não é tribunal (artº 114º da Constituição), quer porque se mexeu no sistema fiscal dos impostos alfandegários e se alterou a competência dos tribunais fiscais sem autorização da Assembleia da República [artº 168º, nº 1, als. i) e q), da Constituição], quer, finalmente, porque se entregou o poder de julgar contestações dos particulares a um órgão que não é tribunal (o CTA), em violação do princípio da reserva de juiz (artº 205º, nº 1, da Constituição), os artºs 6º, 9º, 10º e 19º do Decreto-Lei nº 281/91, de 9 de Agosto, são materialmente inconstitucionais e são organicamente inconstitucionais.

Deste modo, a tese que fez vencimento desprezou o dever que o artº 207º da Constituição impõe aos juízes de recusarem a aplicação de normas inconstitucionais.

Não importa saber se o acto contenciosamente impugnável é a decisão do CTA ou o despacho homologatório do Ministro das Finanças, pois ambos os actos são inválidos por falta de jurisdição de quem os praticou.

Como devido respeito pela tese que fez vencimento, não temos a menor dúvida de que ambos os actos (decisão do STA e despacho homologatório do Ministro das Finanças) usurparam a função jurisdicional que num Estado de direito só aos tribunais compete.

Essa usurpação resultou das competências atribuídas por um Decreto-Lei feito de má fé, cuja única finalidade foi impedir que o Tribunal Constitucional se pronunciasse sobre um recurso para ele interposto de conformidade com a Constituição e a lei.

Em conclusão: o acórdão de que este voto de vencido faz parte implicamente fez aplicação de normas jurídicas inconstitucionais. Daria provimento ao recurso interposto para este Pleno, não pelos fundamentos em que se alicerçou, mas por nulidade do acto contenciosamente impugnado com base no vício de usurpação de poderes jurisdicionais. E essa usurpação tanto se deu com a decisão do CTA como com o acto de homologação dessa decisão.

Mas a minha discordância ainda se estende à parte do acórdão que sustenta que o recurso a interpor era para o Tribunal Tributário de 2ª Instância e contra a decisão do CTA, nos termos do artº 42º, nº 1, al. c), do ETAF.

Diz este preceito que compete ao Tribunal Tributário de 2ª Instância conhecer dos recursos de decisões proferidas em última instância por órgão do contencioso técnico-aduaneiro. Esta norma mostra muito claramente tudo que disse supra: que quer os tribunais técnico-aduaneiros, quer o Conselho Técnico Aduaneiro, são órgãos contenciosos, são administração contenciosa e não administração activa. São verdadeiros tribunais organicamente incorporados na Administração Aduaneira. Não interessa o nomen juris, mas as realidade das coisas.

Mas acontece que os órgãos do contencioso técnico-aduaneiro, que foram extintos (ou substituídos) pelo Decreto-Lei nº 281/91, proferiam decisões definitivas, que não precisavam de ser homologadas por despacho do Ministro das Finanças, pois essa homologação desapareceu quando o artº 246º do Contencioso Aduaneiro foi revogado pelo artº 14º do Decreto-Lei nº 464/70, de 9 de Outubro, revogação que a tese que fez vencimento se não deu conta. Ora, não foi para ficar tudo na mesma que o artº 9º do Decreto-Lei nº 281/91 veio repor o despacho de homologação do Ministro das Finanças. Se este despacho homologatório é uma coisa nova após o ETAF, então temos de tirar daí as necessárias implicações: a decisão proferida em última instância pelo órgão do contencioso técnico-aduaneiro deixou de ser a decisão do CTA e passou a ser o despacho do Ministro das Finanças. Daí que seria este o acto recorrível, e para este STA directamente. — *José Joaquim Almeida Lopes*.

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Conselho Técnico Aduaneiro. Deliberações. Homologação pelo Ministro das Finanças. Homologação-aprovação. Recurso contencioso. Rejeição de recurso. Dec.-Lei nº 281/91.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O acto homologatório do Ministro das Finanças em relação às decisões do Conselho Técnico Aduaneiro, nos

termos do Dec-Lei 281/91, de 9 de Agosto, integra a figura jurídica da chamada homologação-aprovação, exprimindo apenas um juízo de conformidade com aquelas, que são já actos definitivos, conferindo-lhes executoriedade.

- 2 — *Trata-se de acto consequente do acto aprovado que é o principal, não absorvendo este.*
- 3 — *Em consequência, é o acto aprovado que define a situação jurídica do interessado e, como tal, recorrível.*
- 4 — *Pelo que deve ser rejeitado, por manifesta ilegalidade da sua interposição, o recurso contencioso interposto do acto homologatório - art. 57 § 4º do RSTA.*

Recurso nº 18.592, em que é recorrente CIE - Companhia Internacional de Electrónica, S. A., e **recorrido** Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr. BRANDÃO DE PINHO**.

Acordam no Pleno da Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por CIE-Companhia Internacional de Electrónica, SA, do acórdão da Secção de 15.Fev.95, que, por manifesta ilegalidade da sua interposição e nos termos do art. 57 §4º do RSTA, rejeitou o recurso contencioso, pela mesma deduzida contra os despachos do SEAF, de 2-5-94, que homologou as decisões nºs 83 a 85/93, do Conselho Técnico Aduaneiro.

Fundamentou-se aquele aresto, em síntese, em que, sendo o dito Conselho, um órgão específico na matéria de conflitos técnicos relativos à classificação pautal, é a respectiva decisão, depois de homologada pelo Ministro das Finanças, que é recorrível por ser o acto definidor da posição jurídica contestada pelo declarante e, sendo embora o conteúdo da homologação o acto homologado, aquela não confere à decisão “o carácter de acto definitivo e executório”, pelo que os despachos ministeriais homologatórios não são recorríveis.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«a) O acórdão recorrido decidiu no sentido de que eram as decisões do Conselho Técnico Aduaneiro que deviam ser atacadas contenciosamente e não os despachos ministeriais de homologação dessas decisões.

b) Para sustentar a sua decisão, o douto acórdão recorrido fundamenta-se nos artigos 1º, 2º, 6º, 8º, 9º, 21º e 23º do Decreto-Lei nº 281/91, de 9 de Agosto.

c) O acórdão tem como pressupostos que a decisão é da competência exclusiva do Conselho Técnico Aduaneiro por ser este que define a forma aduaneira, e se tratar de um órgão, quanto à sua composição, sem dependência do Ministro das Finanças.

d) A homologação, por parte do Ministro das Finanças, no entender do acórdão, apenas «confere executoriedade à decisão do Conselho que é um acto definitivo e executório, cabendo dele recurso contencioso».

e) E de acordo com o teor do mesmo, «o conteúdo da homologação é o acto homologado. Mas só a homologação confere à decisão o carácter de acto definitivo e executório.

f) A alegante entende que o douto acórdão recorrido assenta em premissas contraditórias e faz errada interpretação e aplicação das normas referidas do Decreto-Lei nº 281/91.

g) O acórdão recorrido assenta em premissas contraditórias porque simultaneamente aceita que a decisão do Conselho é um acto definitivo e executório a que a homologação apenas confere executoriedade e que é a homologação que confere à decisão o carácter do acto definitivo e executório.

h) A alegante, pelo contrário, entende que, embora não considere este aspecto relevante, o Conselho Técnico Aduaneiro é um órgão quanto a sua composição, dependente do Ministro das Finanças.

i) O acórdão, ao sustentar que os actos recorridos, isto é, as decisões do Conselho Técnico Aduaneiro homologados pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, correspondem a actos meramente confirmativos e, por conseguinte irrecorríveis, enferma de um erro conceitual ao confundir acto de homologação com acto de aprovação.

j) A decisão do Conselho Técnico Aduaneiro tem a natureza de mero acto interno preparatório, tornando-se definitivo e executório — apenas através do despacho de homologação que faz seu o conteúdo tanto das conclusões como dos fundamentos, como se retira expressamente do artigo 20º do Decreto-Lei nº 281/91, de 9 de Agosto, no qual se prevê que o Ministro das Finanças possa alterar, revendo, qualquer decisão técnica sem a intervenção do Conselho Técnico Aduaneiro, assim revelando a natureza da decisão como mera proposta interna.

l) Nos termos do nº4 do artigo 268 da CRP, a recorribilidade contenciosa dos actos depende do seu carácter materialmente lesivo dos direitos e interesses legalmente protegidos, pelo que, não tendo a decisão técnica essa natureza, apenas o despacho de homologação poderá ser objecto de recurso contencioso porque definidor último da posição jurídica da Administração.

m) Tendo sido os despachos do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais que lesaram os interesses e direitos legalmente protegidos da alegante, então, nos termos da alínea c) do nº1 do artigo 32 do ETAF, o tribunal competente para conhecer dos despachos recorridos é a Secção do Contencioso Tributário desse Supremo Tribunal e não o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

n) Mas a alegante sustenta, ainda, que, independentemente da recorribilidade ou não da decisão do Conselho Técnico Aduaneiro, os despachos homologatórios recorridos, como actos autónomos, foram praticados pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, em violação do estabelecido no artigo 38º do Código do Procedimento Administrativo, em conjugação com o disposto no artigo 24 do Decreto-Lei nº 451/91, de 4 de Dezembro.

o) Desse modo, tratando-se de actos de um membro de Governo, feridos de vício de incompetência e, como tal, anuláveis, nos termos dos artigos 135 e 136 do Código do Procedimento Administrativo, é ao Supremo Tribunal Administrativo que compete conhecer da validade desses despachos.

p) O acórdão recorrido é, assim, contraditório nos seus fundamentos e fez errada interpretação e aplicação das normas legais referidas».

O Exmº Magistrado do MP manteve o parecer de fls. 35/37, no qual sustenta que, sendo da competência do Conselho Técnico Aduaneiro, nos termos do art.6º do Decreto-Lei nº 282/91, de 9 de Agosto, «decidir sobre as questões de carácter técnico suscitadas no acto da verificação das mercadorias ou posteriormente ao seu desalfandamento, relacionadas com a classificação pautal, origem ou valor das mercadorias», e sendo tais decisões homologadas por despacho

do Ministro das Finanças, em conformidade com o preceituado no art.º do mesmo diploma, elas são da competência exclusiva do dito Conselho, pelo que tal homologação constitui «apenas um requisito de eficácia do acto, destinada a conferir ao Ministro das Finanças a possibilidade de poder apreciar da conveniência ou oportunidade da executoriedade do acto do Conselho, o que manifestamente se justifica perante o carácter de precedente obrigatório que a Lei lhe atribui - artigo 2º do mesmo diploma», pelo que a decisão do Conselho é que define a situação jurídica em causa, sendo, assim, o acto de homologação irrecorrível.

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

Vejamos, pois:

A questão dos autos é a da recorribilidade dos «despachos do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 2-5-94, que homologaram as decisões nºs 83/93, 84/93 e 85/93, do Conselho Técnico Aduaneiro (doc. 1/3)».

Ora, como refere Freitas do Amaral, in "O Direito", Ano 102, págs. 142 e segts., a homologação comporta principalmente três sentidos diferentes, correspondendo a igual número de actos legais típicos:

«a) Homologação, em sentido próprio - é o acto pelo qual um órgão deliberativo resolve uma certa questão de acordo com a proposta de mera entidade não deliberativa (órgão consultivo, funcionário subalterno, etc.), apropriando-se do conteúdo e fundamentos da proposta;

b) Homologação, como aprovação - é o acto pelo qual se exprime um juízo de conformidade relativamente à resolução contida noutra acto anterior, já definitivo, conferindo-lhe executoriedade;

c) Homologação, como ratificação confirmativa - é o acto pelo qual se exprime um prazo de conformidade relativamente à resolução contida noutra acto anterior, já executório, valendo a homologação como confirmação, que o torna definitivo, e a recusa de homologação como condição resolutive do primeiro acto».

Cfr., ainda, *Direito Administrativo*, vol. III, págs. 147 e segts.

Nos autos é, sem dúvida, o segundo tipo - homologação como aprovação - que se verifica.

O Conselho Técnico Aduaneiro foi instituído pelo Dec-Lei 281/91, de 9-8, rectificado pela Declaração nº 200/91, em substituição dos chamados Tribunais Técnicos Aduaneiros - nomenclatura aliás imprecisa, pois se não tratava de verdadeiros tribunais, como órgãos jurisdicionais, administrando a justiça nos termos constitucionais - cfr. o Ac. deste STA, de 15-11-90, in *Apêndice ao Diário da República* -, consagrados no revogado Livro II do Contencioso Aduaneiro.

Aquele diploma, como logo o explicita o seu preâmbulo, procurou rever as normas reguladoras dos «conflitos técnicos relativos à classificação pautal, origem e valor das mercadorias».

O Conselho tem a competência própria expressa no art.6º «decidir sobre as contestações de carácter técnico suscitadas no acto da verificação das mercadorias ou posteriormente ao seu desfalecimento», em relação aos aludidos itens.

E - ponto com a maior relevância para o caso - as suas decisões são homologadas pelo Ministro das Finanças - art.9º - e, no caso afirmativo, são transmitidas às Alfândegas para notificação aos interessados e ultimateção dos despachos - art. 19 nº5 -, sendo então obrigatoriamente aplicados pelos serviços aduaneiros, quer em relação

aos casos directamente considerados, quer aos idênticos posteriormente à homologação - art. 21.

E são, então, «válidos», até que, nomeadamente, sejam «anuladas por decisão transitada em julgado, proferida em recurso contencioso» - art. 22 al. b).

Ora, é justamente o caso da predita homologação-aprovação. O Ministro - ou o Secretário de Estado, por delegação - limita-se a exprimir um juízo de conformidade relativamente à decisão do Conselho, que já constituía um acto definitivo, limitando-se a conferir-lhe executoriedade - notificação aos interessados e ultimateção dos despachos - e valendo ainda como precedente obrigatório para os casos idênticos.

Não se trata, na verdade, de um parecer ou proposta de entidade não deliberativa, a considerar por outro órgão, este sim deliberativo - a própria lei, como se viu, determina a competência deliberativa específica do Conselho.

Nem de mera ratificação: o Conselho é que é o órgão competente para dispor sobre a matéria - dito art. 6º, não o Ministro.

Cfr. Freitas do Amaral, *Direito Administrativo*, cit., pág. 154.

E tanto assim é, que o Ministro pode recusar a homologação, mas não praticar o acto em substituição do Conselho.

Pois a deliberação deste, atento o seu tipo legal, está desde logo limitada, no seu conteúdo, pela sua pronúncia e autoria.

Ela emana - cfr. art.2º - de pessoas consideradas, logo no plano legal, particularmente aptas para a dilucidação das «contestações de carácter técnico» da sua competência - cfr. art.6º.

Quer dizer: com particulares conhecimentos técnicos para o efeito mas despidos, em princípio, de qualquer formação jurídica. Assim, tal acto não integra, no respectivo conteúdo, qualquer questão de direito.

Conhecimentos técnicos que, por norma, não serão apanágio da entidade ministerial.

Trata-se, pois, de uma aprovação, condição de eficácia do acto, conferindo executoriedade a um acto já definitivo.

E, assim, «o acto principal é o acto aprovado, não é o acto de aprovação, pois aquele só precisava desta para se tornar eficaz. A aprovação vem conferir-lhe eficácia ou executoriedade, mas não o absorve, nem fica (ela, aprovação) a ser o acto principal naquela situação. O acto principal é o acto aprovado».

Cfr. Freitas do Amaral, *Lições*, cit., pág. 151.

Pelo que o acto integrativo da homologação é um acto secundário, mero acto conseqüente do acto (primário) sobre que incide: «anulado este, aquele caduca *ipso jure*» - cfr. Freitas do Amaral, *O Direito*, cit., pág. 145.

Ora, como tal, não é a homologação mas a decisão do Conselho, que define a situação jurídica do interessado, o acto lesivo, como tal recorrível - art.268 nº4 da Constituição -, pelo que não há qualquer ofensa ou violação constitucional: ele mesmo só é notificado após a homologação, nos termos expostos.

E isto, mesmo quanto aos vícios próprios do acto de aprovação, dada a sua natureza de acto integrativo, como tal visando «completar ou integrar actos administrativos anteriores» - cfr. Freitas do Amaral, *Lições*, cit., pág. 148.

O que bem se compreende se se atentar em que, aí, a possibilidade de recurso contencioso só surge depois da homologação, ao contrário

do que acontece com os actos consequentes ou com os de execução, em geral, recorríveis por vícios próprios.

A eventual incompetência da entidade homologadora prejudica, pois, a própria executoriedade do acto homologado, o acto principal, pelo que é no ataque contencioso respectivo que tem de ser invocada.

Diga-se, ainda, que, de acordo com o exposto, o próprio Dec-Lei 281/91 prevê recurso contencioso directamente das decisões do Conselho, «homologadas nos termos do art.9º» - art. 22 al. b) -, que não do acto de homologação.

Certo que, antes da homologação, a decisão do Conselho não constitui um acto lesivo nem, na homologação-aprovação, se concebe que se possa impugnar contenciosamente um acto sujeito a homologação, não homologado.

Mas isto justamente porque o acto, então, não tem ainda eficácia, carece de executoriedade. E um acto que não pode interiorizar-se, ou sequer repercutir-se, na esfera jurídica do administrado; não é, por certo, ainda, um acto lesivo e só o é depois da aprovação, só então é recorrível, nos termos constitucionais.

Nem existe, hoje, norma paralela à do art. 246, § único, do Contencioso Aduaneiro, nos termos do qual, «quando o Ministro das Finanças discorde dos acórdãos (do Tribunal Técnico Aduaneiro) de 2ª Instância, deverá, por despacho exarado de harmonia com deliberação tomada com o Presidente do Conselho, declarar a classificação pautal das mercadorias ou indicar o artigo pautal em que elas se achem incluídas, segundo os caos, e mandar lavrar um acórdão neste sentido, não carecendo de homologação este novo acórdão».

A competência do Conselho é, hoje, uma competência independente - um *grano salis*, se se quiser, uma competência própria exclusiva -, sujeita embora a homologação ministerial.

No sistema do Dec-Lei 281/91, recusada a homologação, o Conselho poderá formar outra deliberação - revogando a primeira -, susceptível de ser homologada.

Caso contrário, inexecutível e ineficaz aquela, o contribuinte não poderá ser obrigado ao pagamento, pois o despacho respectivo não é ultimado - cfr. art. 19 nº 5 *in fine*.

Claro que, com a necessidade da homologação-aprovação da decisão do Conselho, ao Ministro cabe a última palavra, em termos de executoriedade do acto, relativamente aos «conflitos técnicos relativos à classificação pautal, origem e valor das mercadorias».

O que nem tem de surpreender, pois coisa idêntica se passa no recurso tutelar, na modalidade de mera aprovação, em que a autoridade que exerce a tutela não tem, em geral, o poder de revogar os actos da entidade tutelada, muito menos o poder de substituição.

Cfr. Freitas do Amaral, *Conceito e Natureza do Recurso Hierárquico*, vol. I, págs 138 e segts.

Aí, o controlo só pode ser político, consistindo na substituição dos respectivos dirigentes ou membros - cfr. art. 3º do diploma.

Note-se, todavia, que, mesmo no regime daquele § único, *in fine*, o acto recorrível era sempre o acórdão do então tribunal técnico, pois não só assim ordenava o ETAF - dito art. 42 nº1 al. c) -, como, se fosse logo recorrível o acto ministerial, não seria necessária a elaboração de um acórdão.

Nem tinha sentido considerar em planos distintos - para o efeito da respectiva recorribilidade - o acórdão do tribunal técnico, devidamente homologado, e aquele que, por decisão ministerial, já não necessitava de homologação.

O regime antigo era um regime expúrio na medida em que, não havendo uma relação de hierarquia, sequer imprópria, entre os tribunais técnicos e o Ministro, não obstante este podia ordenar-lhes a prática de um acto, com conteúdo previamente definido - substituição revogatória.

Cfr. Freitas do Amaral, *Conceito*, cit., págs. 65 e segts.

Tal poder ministerial teria, assim, de ser caracterizado como de superintendência, de tipo semelhante ao tutelar, com o conteúdo específico que cada lei determinar - cfr. cit. págs. 137 e segts.

De qualquer modo, mesmo no predito regime, como se disse, eram sempre as decisões dos tribunais técnicos que eram contenciosamente recorríveis, não o acto ministerial de homologação, pese embora a maior amplitude dos poderes da autoridade *ad quem*.

E a conclusão a que se chegou não sai sequer beliscada com o disposto no art. 20 do dito Dec-Lei 281/91, nos termos do qual: «por razões devidamente fundamentadas, pode o Director-Geral propor ao Ministro das Finanças a revisão de qualquer decisão do Conselho anteriormente homologada».

Tal disposição não confere ao Ministro poderes de natureza diversa dos referidos, nomeadamente o de revogação, anulação ou reforma das decisões do Conselho.

Sendo a competência deste, como se disse, independente e a do Ministro restrita à homologação, e não estando eles inseridos em qualquer relação de hierarquia, sequer imprópria, tal «revisão» só ao art. 21 seguinte pode reportar-se.

Depois de homologadas, as decisões do Conselho valerem para os casos concretos respectivos, ultimando-se os competentes despachos - art. 19 nº 5.

A revisão não vai alterar tais situações, pelo que só pode valer como revogação da homologação para futuro, isto é, relativamente aos casos idênticos que ocorram a partir daquela.

Ou seja: a regra, ou doutrina, anteriormente veiculada, fica sem efeito; no mais, persiste, na ordem jurídica, o respectivo acto do Conselho.

De qualquer modo, a entender-se a expressão em sentido rigoroso, ela não alterava os dados da questão quanto à recorribilidade que ora nos ocupa: no recurso de revisão, a competência da autoridade *a quo* é própria e reservada, pelo que a decisão desta é que é recorrível, não o acto da entidade *ad quem*.

Finalmente, como é obvio, a norma do art. 42 nº 1 al. c) do ETAF tem de entender-se como reportada ao actual diploma regulador do Conselho, por modo que, onde se refere «decisões proferidas, em última instância, por órgão do contencioso técnico-aduaneiro», deve ler-se «decisões proferidas pelo Conselho Técnico Aduaneiro».

Concluindo-se, pois, que os actos lesivos, contenciosamente recorríveis, são as referidas decisões do Conselho Técnico Aduaneiro, não os actos homologatórios que vêm impugnados.

Cfr., aliás, no sentido exposto, os Acs. deste Tribunal, de 8-3-95, rec. 18.583, e de 24-5-95, rec. 18.568.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se o aresto recorrido.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 50.000\$00 e a procuradoria em 60%.

Lisboa, 27 de Março de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator). — João José Coelho Dias — Manuel Fernando dos Santos Ser-

ra — Luís Filipe Mendes Pimentel — Benjamim Silva Rodrigues — Abílio Madeira Bordalo — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Agostinho de Castro Martins — José Joaquim Almeida Lopes (vencido nos termos da declaração anexa). — Fui presente, Lopes de Sousa.

Declaração de voto

O problema de direito que vem posto ao Pleno desta Secção de Contencioso Tributário do STA é o de saber qual o acto contenciosamente impugnável, se a decisão do Conselho Técnico Aduaneiro, a que se refere o artº 19º, conjugado com o artº 6º, ambos Decreto-Lei nº 281/91, de 9 de Agosto, se o despacho homologatório dessa decisão, praticado pelo Ministro das Finanças, referido no artº 9º desse diploma.

A tese que fez vencimento seguiu o entendimento de que recorrível contenciosamente é a decisão do Conselho Técnico Aduaneiro, por ser ela que define a situação jurídica do interessado, e não o acto homologatório, por não ser definitivo, conferindo apenas carácter executório àquela decisão do CTA.

Os factos são os seguintes:

- a) Um importador procedeu à autoliquidação dos direitos aduaneiros com base numa certa classificação pautal das mercadorias;
- b) Os funcionários aduaneiros alteraram essa classificação pautal, do que resultou uma dívida aduaneira superior;
- c) Não se conformando com esse acto dos funcionários aduaneiros, o importador contestou-o mediante um processo de contestação (processo técnico — artº 10º);
- d) Esse processo de contestação veio a ser julgado pelo Conselho Técnico Aduaneiro, o qual, por decisão, confirmou o acto de classificação pautal praticado pelo funcionários da alfândega;
- e) Essa decisão foi homologada por despacho ministerial, ao abrigo do artº 9º do DL 281/91;
- f) Contra o despacho ministerial homologatório foi interposto recurso contencioso para a Secção de Contencioso Tributário deste STA, a qual, por acórdão, rejeitou o recurso, por recorrível ser a decisão do CTA e não o despacho homologatório;
- g) Foi deste acórdão que foi interposto recurso para o Pleno da Secção, o qual confirmou a irrecurribilidade contenciosa do despacho ministerial homologatório, pois não é uma verdadeira homologação, mas uma aprovação que confere eficácia ao acto definitivo do CTA.

Ora, não concordo com esta decisão pelo facto de ela violar frontalmente a lei. Com efeito, nos termos do artº 22º, al. b), do DL 281/91, “as decisões do Conselho, homologadas nos termos do artigo 9º, são válidas até que sejam: anuladas por decisão, transitada em julgado, proferida em recurso contencioso”. Resulta claramente desta norma que o último acto do processo de contestação é o despacho homologatório do Ministro e não a decisão do CTA. Sem despacho homologatório não há acto contenciosamente recorrível. Não cabe recurso contencioso das decisões do CTA antes de elas serem homologadas.

Sucedeu que a tese que fez vencimento, para caracterizar a natureza jurídica do despacho homologatório, seguiu um iter interpretativo errado, baseando-se em normas revogadas e considerando-as como estando ainda em vigor no momento da publicação do DL 281/91.

Em minha opinião, antes de se decidir qual dos dois era o acto contenciosamente impugnável, havia que decidir a questão prévia da inconstitucionalidade material das normas que dão poderes ao CTA e ao Ministro das Finanças para julgar, para administrar justiça, para exercer funções jurisdicionais.

Já tratei do problema em estudo publicado na Revista de Direito Público, Ano III, nº 5 (págs. 95 a 130) e nº 6 (págs. 57 a 117). Da evolução do contencioso técnico-tributário-aduaneiro — no qual se inclui o contencioso das classificações pautais — resulta que em Portugal se seguiu o sistema do administrador-juiz até 1892, o sistema da justice retenue até 9.10.1970 e o sistema da justice délégué a partir dessa data. Vejamos como se deu esta última passagem. Rezava o artº 246º do Contencioso Aduaneiro, aprovado pelo Decreto-Lei nº 31664, de 22.11.1941, citado no acórdão:

«Os acórdãos do Tribunal (Técnico) de 2ª Instância (. . .) não serão executórios sem estarem homologados pelo Ministro das Finanças.

§ único. Quando o Ministro das Finanças discordar dos acórdãos a que este artigo se refere, deverá, por despacho exarado de harmonia com a deliberação tomada com o presidente do Conselho (que era o Primeiro-Ministro), declarar a classificação pautal das mercadorias ou indicar o artigo pautal em que elas se acham incluídas, segundo os casos, e mandar lavrar novo acórdão neste sentido, não carecendo de homologação este novo acórdão.»

Resultava desta norma que o órgão do contencioso técnico aduaneiro — que então, sem fingimentos, se chamava de tribunal — julgava as contestações de classificação pautal, mas o Governo, pelo Ministro das Finanças, e com a intervenção do Primeiro-Ministro, retinha a justiça nas suas mãos, pois o acórdão (acto judicial) não era executório sem estar homologado pelo Ministro das Finanças. Era a justice retenue nas mãos do Governo.

Mas aquele artº 246º do Contencioso Aduaneiro veio a ser suprimido pelo artº 14º do Decreto-Lei nº 464/70, de 9 de Outubro, do que não se deu conta a tese que fez vencimento. Deste modo, a partir de 9.10.1970 acabou a homologação ministerial e passou-se da justiça retida para a justiça delegada. E, assim, o Governo delegou a administração da justiça, nos processos técnicos de contestação às classificações pautais, aos órgãos do contencioso técnico-aduaneiro, que eram os tribunais técnicos.

Com a entrada em vigor da Constituição da República de 1976 estes órgãos jurisdicionais, integrados na Administração, passaram a ser materialmente inconstitucionais, por violarem o artº 205º, nº 1, da Lei Fundamental, que diz que os TRIBUNAIS SÃO OS ÓRGÃOS DE SOBERANIA QUE ADMINISTRAM JUSTIÇA EM NOME DO POVO, o que tem sido entendido pelo Tribunal Constitucional com o sentido de que só os tribunais previstos na Constituição administram justiça e que a Administração Pública em caso algum pode administrar justiça.

E a questão foi levantada pelo Tribunal Fiscal Aduaneiro, e foi levada em recurso ao Tribunal Constitucional, o qual, por acórdão de 10.4.1991, proferido no processo nº 110/90, a que coube o nº 76/91 (inédito), decidiu que “o Juiz a quo viu-se, na verdade, colocado

perante uma colisão de normas atinentes à definição da competência para o recurso”, tendo “esse conflito normativo sido decidido recusando-se aplicação às normas que consideram competentes para o recurso os tribunais técnico-aduaneiros. E, justamente, porque essas normas foram havidas por inconstitucionais”. O que estava em causa era a questão de as mesmas matérias contenciosas serem ao mesmo tempo da competência dos tribunais técnico-aduaneiros e dos tribunais fiscais aduaneiros, estes nos termos do artº 68º, nº 1, al. a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF). Por isso, para afastar a competência dos tribunais técnico-aduaneiros havia que declarar inconstitucionais as normas que lhe atribuíam competências contenciosas. E era isso que o Tribunal Constitucional se propunha fazer mediante o controlo da constitucionalidade dessas normas.

Acontece que o acórdão nº 76/91 do TC provocou um certo pânico e o legislador saiu imediatamente a terreiro, publicando o Decreto-Lei nº 281/91, de 9 de Agosto, como o qual revogou as normas cuja inconstitucionalidade era posta em causa (artº 28º, nº 1) e inviabilizou o conhecimento do mérito do recurso por parte do TC, tendo este Alto Tribunal, por acórdão nº 67/92, de 13.2.92 (inédito) declarado o recurso supervenientemente inútil, rejeitando-o.

Mas, de facto, apesar de o Decreto-Lei nº 281/91 ter revogado as normas cuja constitucionalidade era posta em causa — com o fim claro de impedir que o TC conhecesse das questões de constitucionalidade que lhe tinham sido postas —, substituiu essas normas por outras exactamente iguais, de molde a manter nos órgãos de contencioso técnico as mesmas competências sobre questões contenciosas. Apenas algumas alterações de fachada. E, assim, os tribunais técnico-aduaneiros foram substituídos pelo Conselho Técnico Aduaneiro (artº 27º); os seus juízes mudaram de nome e passaram a chamar-se vogais aduaneiros (artº 27º); manteve-se a competência para o conhecimento dos processos de contestação sobre classificação pautal, origem e valor das mercadorias (artºs 1º e 6º); voltou-se à homologação das decisões pelo Ministro das Finanças (artº 9º), o que constitui uma surpreendente passagem do sistema da justice délégué para o da justice retenue.

Mas, “gato escondido com rabo de fora” (para já. . .): o Decreto-Lei nº 281/91 mostra claramente que o novo órgão (o CTA) continua a exercer a função jurisdicional mediante a dirimção dos litígios aduaneiros a ele submetidos por meio dos processos de contestação. Vejamos. Diz o artº 11º, nº 2, al. d), que o auto inicial deverá conter A DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS EM LITÍGIO. Diz o artº 19º, nº 3, que O DIRECTOR-GERAL DAS ALFÂNDEGAS CONVOCARÁ O CONSELHO PARA, NO MAIS CURTO PRAZO, PROCEDER AO EXAME DO PROCESSO E RESOLVER O LITÍGIO, e diz o artº 25º que as mercadorias em contestação podem ser desalfandegadas DESDE QUE SE DISPONHA DE TODOS OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS À APRECIACÃO DO LITÍGIO.

E que se trata de verdadeiros litígios di-lo o artº 10º, nº 1, que diz em que momento surge a contestação: “quando, no momento da verificação das mercadorias, os serviços das alfândegas discordem dos elementos da declaração relativos à classificação pautal, origem ou valor das mesmas e o declarante com tal atitude se não conforme, será organizado, por despacho do chefe da instância aduaneira, processo técnico de contestação”. Ora, a contestação já é um recurso contencioso contra um acto tributário praticado pelos serviços das

alfândegas: o acto de classificação pautal das mercadorias, ou o acto de determinação do valor aduaneiro das mercadorias ou o acto de determinação da origem das mercadorias. É com estes actos que o declarante se não conforma e quer deles recorrer. Quando o declarante contesta consuma-se o litígio.

E trata-se de verdadeiros litígios jurídicos, pois a sua solução depende da interpretação e aplicação de normas jurídicas de tributação. A classificação pautal depende da interpretação do regulamento comunitário que aprovou a Pauta Comum, a determinação do valor aduaneiro depende da interpretação dos regulamentos comunitários sobre o valor aduaneiro (v.g., Regulamento (CEE) nº 1224/80, do Conselho, de 28.5.80), e a determinação da origem das mercadorias depende da interpretação de outros regulamentos comunitários (v.g., Regulamento (CEE) nº 802/68, do Conselho, de 27.6.68). Por isso, devemos estar atentos quando o artº 6º refere que compete ao CTA decidir sobre as contestações de carácter técnico: são de facto de carácter técnico, mas técnico-jurídico. É que das decisões do CTA, quando homologadas, cabe recurso contencioso [artº 22º, al. b)], e o tribunal competente para o recurso contencioso vai aplicar a mesmíssima técnica jurídica que aplicou o CTA: interpretar e aplicar as mesmas regras jurídicas.

Mas, sendo assim, o Decreto-Lei nº 281/91 é todo ele inconstitucional, mormente os seus artºs 6º, 9º, 10º e 19º, por violação do princípio da reserva de juiz consagrado no artº 205º, nº 1, da Constituição. Quando se fez este preceito constitucional ficou clara a “eliminação da competência jurisdicional de entidades administrativas” (intervenção do deputado FERNANDO PAIS, in Diário da Assembleia Constituinte, pág. 3055) e ficou claro que só os tribunais exercem funções materialmente jurisdicionais (intervenção do Deputado JORGE MIRANDA, in Diário da Assembleia Constituinte, págs. 3097 e 3109).

Como se disse no acórdão do TC nº 143/88 (Série II do DR de 15.9.88), o conflito entre a Administração e o cidadão dá-se no momento em que aquela denega um pedido feito por este, pois só nesse momento se põe o problema da ofensa do direito do cidadão requerente, surgindo então uma questão de natureza verdadeiramente jurisdicional. In casu, o conflito dá-se no momento da verificação das mercadorias, quando os serviços das alfândegas não concordam com o declarante e este não se conforma com a decisão dos serviços, suscitando o processo técnico.

É antiga e uniforme a jurisprudência do Tribunal Constitucional segundo a qual a função jurisdicional é a função de dirimir litígios, de que essa função só pode ser exercida pelos tribunais previstos na Constituição e de que a Administração Pública não pode exercer funções jurisdicionais. Podem ver-se os seguintes acórdãos neste sentido: da Comissão Constitucional — 41/77, 155/79 e 159/79; do TC — 71/84, 72/84, 104/85, 178/86, 98/88, 280/89, 13/83, 56/85, 419/87, 160/91, 365/91, 443/91, 171/92, 449/93, 453/93, 527/94 e 226/95. EM MATERIAS CONTENCIOSAS, OS TRIBUNAIS TÊM NÃO SÓ A ÚLTIMA PALAVRA COMO TAMBÉM A PRIMEIRA. Desde que surja um litígio, só os tribunais o podem decidir, sem prejuízo das normas que impõem o recurso hierárquico necessário para se ter acesso à via judicial.

Assim, quer porque o DL 281/91 tocou nas garantias dos contribuintes-importadores (graciosas e contenciosas) sem se utilizar a forma

de lei (artº 106º, nº 2, da Constituição), quer porque se violou o princípio da separação de poderes ao dar poderes de julgamento a um órgão que não é tribunal (artº 114º da Constituição), quer porque se mexeu no sistema fiscal dos impostos alfandegários e se alterou a competência dos tribunais fiscais sem autorização da Assembleia da República [artº 168º, nº 1, als. i) e q), da Constituição], quer, finalmente, porque se entregou o poder de julgar contestações dos particulares a um órgão que não é tribunal (o CTA), em violação do princípio da reserva de juiz (artº 205º, nº 1, da Constituição), os artºs 6º, 9º, 10º e 19º do Decreto-Lei nº 281/91, de 9 de Agosto, são materialmente inconstitucionais e são organicamente inconstitucionais.

Deste modo, a tese que fez vencimento desprezou o dever que o artº 207º da Constituição impõe aos juízes de recusarem a aplicação de normas inconstitucionais.

Não importa saber se o acto contenciosamente impugnável é a decisão do CTA ou o despacho homologatório do Ministro das Finanças, pois ambos os actos são inválidos por falta de jurisdição de quem os praticou.

Com o devido respeito pela tese que fez vencimento, não temos a menor dúvida de que ambos os actos (decisão do STA e despacho homologatório do Ministro das Finanças) usurparam a função jurisdicional que num Estado de direito só aos tribunais compete.

E essa usurpação resultou das competências atribuídas por um Decreto-Lei feito de má fé, cuja única finalidade foi impedir que o Tribunal Constitucional se pronunciasse sobre um recurso para ele interposto de conformidade com a Constituição e a lei.

Em conclusão: o acórdão de que este voto de vencido faz parte implicitamente fez aplicação de normas jurídicas inconstitucionais. Daria provimento ao recurso interposto para este Pleno, não pelos fundamentos em que se alicerçou, mas por nulidade do acto contenciosamente impugnado com base no vício de usurpação de poderes jurisdicionais. E essa usurpação tanto se deu com a decisão do CTA como com o acto de homologação dessa decisão.

Mas a minha discordância ainda se estende à parte do acórdão que sustenta que o recurso a interpor era para o Tribunal Tributário de 2ª Instância e contra a decisão do CTA, nos termos do artº 42º, nº 1, al. c), do ETAF.

Diz este preceito que compete ao Tribunal Tributário de 2ª Instância conhecer dos recursos de decisões proferidas em última instância por órgão do contencioso técnico-aduaneiro. Esta norma mostra muito claramente tudo que disse supra: que quer os tribunais técnico-aduaneiros, quer o Conselho Técnico Aduaneiro, são órgãos contenciosos, são administração contenciosa e não administração activa. São verdadeiros tribunais organicamente incorporados na Administração Aduaneira. Não interessa o nomen juris, mas as realidade das coisas.

Mas acontece que os órgãos do contencioso técnico-aduaneiro, que foram extintos (ou substituídos) pelo Decreto-Lei nº 281/91, proferiam decisões definitivas, que não precisavam de ser homologadas por despacho do Ministro das Finanças, pois essa homologação desapareceu quando o artº 246º do Contencioso Aduaneiro foi revogado pelo artº 14º do Decreto-Lei nº 464/70, de 9 de Outubro, revogação que a tese que fez vencimento se não deu conta. Ora, não foi para ficar tudo na mesma que o artº 9º do Decreto-Lei nº 281/91 veio repor

o despacho de homologação do Ministro das Finanças. Se este despacho homologatório é uma coisa nova após o ETAF, então temos de tirar daí as necessárias implicações: a decisão proferida em última instância pelo órgão do contencioso técnico-aduaneiro deixou de ser a decisão do CTA e passou a ser o despacho do Ministro das Finanças. Daí que seria este o acto recorrível, e para este STA directamente. — José Joaquim Almeida Lopes.

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Recurso jurisdicional — Oposição de acórdãos — Pressupostos — Responsabilidade dos gerentes ou administradores das sociedades de responsabilidade limitada pelos débitos fiscais destas — Dec-Lei 68/87 — Culpa — Ónus da prova.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos do artº 30 al. b) do ETAF — são pressupostos dos recursos para este Pleno — por oposição de acórdãos da Secção do Contencioso Tributário — que estes sejam proferidos no domínio da mesma legislação, versando a mesma questão fundamental de direito, a oposição expressa de julgados e a identidade das situações de facto.*
- 2 — *Há efectivamente oposição, devendo o recurso prosseguir se, com atinência à mesma questão de direito — ónus da prova da culpa na insuficiência do património societário, para satisfação de débitos fiscais, face ao artº único do Dec-Lei 68/87 —, o acórdão recorrido decidiu que ele cabe à Fazenda Pública e o acórdão fundamento que cabia ao oponente, gerente da sociedade de responsabilidade limitada.*

Recurso nº 19.066, em que foi Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida Aurora da Luz Carlos Osório, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Brandão de Pinho.

Acordam no Pleno da Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, com fundamento em oposição de acórdãos, do aresto da mesma Secção, de 5 Julho 95, que concedeu provimento ao recurso, para ela interposto por Aurora da Luz Carlos Osório, da sentença que julgou improcedente a oposição, pela mesma deduzida, à execução fiscal nº 2747/88, pendente na Repartição de Finanças de Amarante, originariamente movida à Sociedade Futuro da Silva e Comp. Lda, e mandada reverter contra a dita oponente, para cobrança coerciva da quantia de 9.755.036\$00, proveniente de imposto de circulação de 1987 e IVA de 1986 a 1989.

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:
«... os dois Acórdãos proferidos no domínio da mesma legislação decidiram em oposição, quanto à solução dada à mesma questão de direito;

— O Acórdão recorrido considerou que, quando uma execução fiscal, a prosseguir contra uma sociedade de responsabilidade limitada, reverte contra seus gerentes ou administradores, cabe à Fazenda Pública a alegação e prova da "culpa efectiva" do gerente ou administrador...;

— O acordo invocado como oposto ao recorrido decidiu que, embora a responsabilidade prevista no artº 16 do CPCI se torne possível, após o DL.68/87, quando houver actuação ilícita e com culpa, cabe aos gerentes ou administradores considerados, pela lei, responsáveis, provar que a falta de pagamento, pela executada, dos impostos exequendas, não resulta de culpa sua.

Ou seja, enquanto o Acórdão recorrido considera que o ónus da prova de culpa dos responsáveis subsidiários cabe à Fazenda Pública, o Acórdão apresentado como fundamento do recurso considerou que se mantém uma presunção embora ilidível de culpa dos responsáveis subsidiários, pelo não pagamento das dívidas fiscais e da Segurança Social, cabendo-lhes, portanto, a eles provar que agiram sem culpa na omissão do cumprimento das obrigações em causa, no pagamento das dívidas exequendas, pelo que o Pleno da Secção deverá considerar que se verifica a alegada oposição de Acórdãos, mandando prosseguir o recurso.»

O Exmº Magistrado do Mº Pº emitiu parecer no sentido da existência da alegada oposição, pelas razões invocadas pela recorrente.

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão da predita oposição.

Nos termos do artº 30 al. b) do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais — ETAF — são pressupostos do recurso para este Pleno — por oposição de acórdãos da Secção do Contencioso Tributário — que estes sejam proferidos no domínio da mesma legislação, versando a mesma questão fundamental de direito, a oposição expressa de julgados e a identidade das situações de facto.

Cfr., por todos, os Acs. do STJ de 2-3-94 e de 2 Dez e 14 Dez 93 in *Ac. Dout.* 388 págs 184 e 489.

Tal identidade, quer jurídica quer factual, afere-se naturalmente pela análise do objecto das decisões em confronto, ambas da Secção do Contencioso Tributário deste STA: o dito acórdão recorrido, de 5 Jul 95 e o acórdão fundamento, de 24-1-90, rec. 12.007.

E a questão neles versada, para o que ora interessa, é a de saber a quem cumpre — se à Fazenda Pública se ao oponente (gerente ou administrador das sociedades de responsabilidade limitada) — o ónus da prova da culpa na situação deficitária da sociedade para satisfação dos créditos fiscais do Estado.

O aresto recorrido perfilhou o primeiro termo da alternativa, enquanto o acórdão fundamento se decidiu pelo segundo.

As duas decisões versaram, pois, a mesma questão fundamental de direito, perfilhando soluções opostas.

Por outro lado, os dois arestos foram proferidos no domínio da mesma legislação, com atinência ao artigo único do Dec.Lei 68/87.

E trata-se de idênticas situações de facto, com reporte a dívidas fiscais: IVA e Imposto de Circulação, posteriores à entrada em vigor do aludido diploma legal.

Sendo que, finalmente, se presume o trânsito em julgado do acórdão fundamento.

Pelo que estão efectivamente verificados todos os requisitos do recurso para este Pleno, por oposição de acórdãos, de acordo com o preceituado no dito artº 30 do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais.

Termos em que se declara verificada a alegada oposição de acórdãos, com o consequente prosseguimento do recurso interposto pela Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Março de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias. — Fui presente: Jorge Manuel Lopes Sousa.

Acórdão de 27 de Março de 1996.

Assunto:

Conflito negativo de competência — STA — TT de 2ª Instância — Hierarquia — Lei 11/93, de 6-4.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A intervenção do tribunal ad quem, para resolução dos conflitos de competência, é, puramente, um postulado da hierarquia em que os tribunais da mesma espécie se encontram organizados.*
- 2 — *O que, em linha recta, leva à conclusão de que o conflito não existe se o tribunal, colocado no respectivo topo ou vértice, já se pronunciou sobre a questão.*
- 3 — *Após a Lei 11/93, de 6-4, dos acórdãos proferidos pela 2ª Secção do STA em segundo grau de jurisdição já não cabe recurso para o Pleno, estando, assim, esgotada a respectiva relação hierárquica, com a decisão da Secção.*
- 4 — *Pelo que, em tal hipótese, não há verdadeiro conflito de competência: a 2ª Inst. está definitivamente vinculada pela decisão, proferida antes ou depois da dela, pela Secção de Contencioso Tributário do STA — órgão de topo da respectiva hierarquia.*

Recurso nº 19.496, em que é requerente o Magistrado do Ministério Público junto da 2ª Secção do S.T.A. no conflito negativo de competência suscitado entre a 2ª Secção do STA e o Tribunal Tributário de 2ª Instância, e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. BRAN-DÃO DE PINHO.

Acordam no Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o Exmº Magistrado do MP, nos termos do art.700 nº3 do C.P.Civil, requerer que recaia acórdão sobre a matéria do despacho de fls.9 e 10, proferido em 31.5.95.

Tal despacho indeferiu a requerida resolução, «pelo Pleno da 2ª Secção, do conflito negativo de competência suscitado entre a Secção

do Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal e o Tribunal Tributário de 2ª Instância», uma vez que os arestos de 16.03.93, deste, e de 5-04-95, daquele, se haviam denegado mutuamente a competência para conhecer do recurso interposto por Alice Marques dos Santos, da sentença proferida no TT de 1ª Instância do Porto.

Fundamentou-se aquele despacho em que, estando também os tribunais fiscais hierarquizados, tendo como órgão de cúpula o STA, e competindo a resolução dos conflitos de competência ao órgão judiciário imediatamente superior às autoridades ou tribunais em conflito, constituindo assim um mero postulado da hierarquia, tal conflito não existe se o tribunal, colocado no respectivo topo ou vértice, já se pronunciou sobre o ponto, como é o caso, uma vez que, após a Lei 11/93, de 6-4, não há recurso da Secção para o Pleno.

Pretende, todavia, o MP reclamante que a referida lei nenhuma alteração trouxe relevante para o efeito, uma vez que continua a haver recurso, para o Pleno, por oposição de acórdãos, tratando-se de um recurso ordinário — art.676 n.º2 do C.P.Civil —, «pelo que a referida alteração legislativa não teve qualquer efeito a nível da diminuição dos graus do recurso ordinário abstractamente possíveis, tendo efeitos apenas a nível dos fundamentos com base nos quais eles são admissíveis», continuando, pois, a Secção a constituir «o penúltimo grau de jurisdição ordinária possível», pelo que as decisões respectivas são controláveis, por via ordinária, pelo Pleno da Secção, estando aquela inserida num grau inferior ao daquele na cadeia hierárquica pertinente e, assim, «o órgão de topo ainda não se pronunciou, não estando esgotada a possibilidade de resolução judicial do problema, por haver um órgão hierarquicamente superior aos dois tribunais cujas decisões conflituam».

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

Como se mostra dos autos, o TT de 2ª Inst., por acórdão de 16.03.93, declarou-se incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, para ele interposto por Alice Marques dos Santos, da sentença do TT de 1ª Instância do Porto por aquele versar questões exclusivamente de direito.

E entendimento contrário teve a 2ª Secção deste STA, a quem os autos haviam sido remetidos — ac. de 5.4.95 —, por o recurso versar exclusivamente matéria de direito, já que a recorrente pretende que o tribunal *ad quem* — aquela 2ª Inst. — proceda a uma «séria censura da prova produzida em favor da ora alegante», discordando assim da matéria de facto fixada pela 1ª Instância e pretendendo que a 2ª Inst. dê como provados factos que lhe sejam favoráveis».

Sendo que ambos os arestos transitaram em julgado.

Assim, a questão a decidir, nos autos, é a de saber se, actualmente, face à Lei 11/93, de 6-4, decidido, em recurso jurisdiccional, interposto *per saltum* de decisão da 1ª Instância, pela Secção do Contencioso Tributário deste STA, com trânsito em julgado, que a competência em razão da hierarquia cabe ao TT 2ª Instância, e face a igual pronúncia, com o mesmo efeito, deste último tribunal, atribuindo-a à dita Secção, há, ou não, em tal hipótese, um verdadeiro conflito de competência, no caso, negativo, entre aqueles dois tribunais, a dirimir por este Pleno.

A existência do conflito parece, à primeira vista, óbvia, uma vez que os dois tribunais, da mesma espécie, se denegaram mutuamente a competência, transitando as respectivas decisões em julgado — cfr. art.115 n.º2 do C.P.Civil —, pelo que a sua solução caberia a este

Pleno — art.116, n.º1, 2ª parte, do mesmo diploma, ambos aplicáveis *ex vi* do art.2º al.f) do CPT.

Mas não é assim.

Como é sabido, também os tribunais fiscais estão hierarquizados, tendo como órgão superior o STA — art.214 da Constituição —, como aliás já resultava do ETAF — art.32 n.º1 al.a).

Como escrevem Antunes Varela e outros, *Manual de Processo Civil*, 2ª edição, pág.211/12:

«Dentro de cada espécie ou categoria de tribunais pode haver diferentes ordens de tribunais dispostos em planos verticais, como numa pirâmide judiciária, com funções distintas, sucessivamente mais delicadas.

Entre as funções de maior delicadeza dos tribunais, colocados nos escalões superiores da hierarquia, avulta o poder de revogarem e de reformarem as decisões proferidas pelos tribunais de grau inferior. . . »

«A competência em razão da hierarquia é assim a que resulta da distribuição de funções entre as diferentes ordens de tribunais escalonados verticalmente, dentro da mesma espécie ou categoria.»

E «são fundamentalmente três os pontos em que se traduz a diferente competência funcional das várias ordens de tribunais judiciais em razão da hierarquia» — cfr. cit. pág.213.

O primeiro refere-se aos recursos nos termos já enunciados (o conhecimento do recurso cabe ao tribunal de grau imediatamente superior), não interessando, ora, desenvolver o terceiro, atinente às acções de indemnização contra magistrados.

E o segundo, com particular interesse para o caso dos autos, respeita aos conflitos de competência cuja decisão compete, como regra, ao órgão judiciário de grau imediatamente superior às autoridades ou tribunais em conflito (quer positivo quer negativo).

Como, aliás, se vê dos arts.32 n.º1 al.f), 33 n.º1 al.f), 41 n.º1 al.c) e 42 n.º1 al.d), todos do ETAF.

Temos, pois, que a intervenção do tribunal superior, para resolução dos conflitos de competência, é, puramente, um postulado da hierarquia em que os tribunais da mesma espécie se encontram organizados.

O que, em linha directa, leva à conclusão de que o conflito não existe se o tribunal, colocado no respectivo topo ou vértice, já se pronunciou sobre a questão.

É o que imediatamente resulta, desde logo, do art.107 do C.P.Civil, epigrafado «fixação definitiva do tribunal competente», e integrante da Secção 1ª do Capítulo V, a qual antecede a referente aos conflitos de jurisdição e competência — Secção III —, situação aquela em que justamente não há qualquer conflito de competência.

Aí, embora o seja em via de recurso, declarado pelo STJ qual o tribunal competente, «não pode voltar a suscitar-se a questão da competência», ou seja, não pode o tribunal *a quo* conhecer da sua competência, mesmo não tendo tido sequer intervenção no processo.

O que directamente decorre daquele regime hierarquizado; se, sobre o ponto, já se pronunciou o tribunal colocado no topo da hierarquia, não há conflito de competência: a questão está solucionada pela pronúncia daquele mais alto tribunal.

Exemplo semelhante, e agora fora da via de recurso, pode aliás figurar-se na própria jurisdição fiscal.

Suponha-se que o TT de 2ª Instância, em recurso jurisdiccional interposto de decisão da 1ª, se declarou incompetente, em razão da

hierarquia, para o conhecimento do recurso, atribuindo a respectiva competência à Secção do Contencioso Tributário deste STA, pronúncia aquela que transitou em julgado.

Remetidos os autos à dita Secção, esta julgou-se igualmente incompetente, pela mesma razão, tendo, do respectivo acórdão, sido interposto recurso perante o Pleno (anteriormente à vigência da Lei 11/93), que confirmou a decisão da Secção, negando provimento ao recurso.

Aí, ninguém sustentará que existe conflito negativo de competência entre a 2ª Instância e a 2ª Secção, a resolver por novo aresto do Pleno.

Justamente porque o órgão jurisdicional colocado no vértice da hierarquia já se pronunciou. Nenhuma decisão há mais a proferir sobre o ponto.

Ora, como é sabido, a Lei 11/93, de 6-4, veio dar nova redacção ao art.30 al.a) do ETAF, que, por isso, passou a dispor competir a este Pleno conhecer «dos recursos dos acórdãos proferidos pela Secção, em primeiro grau de jurisdição, que não sejam da competência do Plenário», sem que, todavia, se obstasse «à interposição ou procedimento do recurso do acórdão proferido antes da sua entrada em vigor».

Quer dizer: agora, dos acórdãos proferidos pela Secção, em segundo grau de jurisdição, já não cabe recurso para o Pleno.

Como é o caso.

Mas, assim sendo, está esgotada a relação hierárquica — que, como vimos, é a determinante do sistema legal de resolução dos conflitos de competência — na Secção.

Aí, o órgão de topo — esta — já se pronunciou, pelo que está esgotada a resolução jurisdicional do problema.

Não há verdadeiro conflito de competência: a 2ª Instância está definitivamente vinculada pela decisão, proferida antes ou depois da dela, pela Secção do Contencioso Tributário do STA - órgão de topo da respectiva hierarquia.

Nem, em contrário, se argumente, por um lado, que a conclusão não é exacta, por esta última asserção não corresponder à verdade, uma vez que ao Pleno compete pronunciar-se no caso de oposição de acórdãos da Secção, nos precisos termos da al.b) do prelo art.30.

Certo que assim é e também que tal recurso tem de qualificar-se como ordinário — art.676 do C.P.Civil.

Todavia, trata-se de um recurso muito especial, tendente à uniformização da jurisprudência, mediante a elaboração de assento, legalidade, aliás, recentemente posta em crise — cfr. o Ac. do Tribunal Constitucional de 7Dez.93, in *D. Rep.*, 2ª, de 2-3-94 — e sem que a resolução do conflito «tenha utilidade alguma para o caso concreto em litígio, por ter de subsistir a decisão do acórdão recorrido, qualquer que seja a doutrina do assento» — art.768 nº3 do mesmo Código.

Claro que não é assim na jurisdição administrativa e fiscal.

Todavia, e para o que ora interessa, o ponto é relevante, na medida em que igualmente se expressa o carácter restrito e excepcional do recurso, dado o seu único fundamento de admissibilidade: a oposição de julgados.

Ou de outro modo: trata-se de uma afirmação legalmente marginal à dita relação de hierarquia, que, pois, não pode ter consequência no aspecto ora em causa.

No fundo, de caso semelhante ao do Plenário das Secções Criminais do STJ, mau grado a competência que lhe confere o art.11 nº2 do

C.P.Civil, ou do Plenário e do Pleno do mesmo tribunal — cfr. o nº1 deste normativo e o art.109 daquele Código. Que se saiba, nunca ninguém sustentou a intervenção daquele Pleno ou Secções, para decisão de pretensão conflito, de igual índole (hierarquia) entre tal Secção e um Tribunal de Relação.

E, por outro lado, com a referida disposição da 2ª parte do nº1 do dito art.116 do C.P.Civil: de que «os conflitos de competência são solucionados pelo Tribunal de menor categoria que exerça jurisdição sobre as autoridades em conflito».

É que — poderia pensar-se — que o apontado fundamento da resolução dos conflitos de competência não é a hierarquia mas a jurisdição: a resolução destes não caberia ao tribunal de menor categoria com competência mas antes com jurisdição sobre os tribunais em conflito.

Mas tratar-se-ia, então, de um equívoco.

Desde logo, o termo «jurisdição» é mais adequado, por a lei falar em «autoridade» (que não tribunais) em conflito.

E como refere Antunes Varela, cit. págs. 185/6:

«O requisito da competência resulta do facto de o poder jurisdicional ser repartido, segundo diversos critérios, por numerosos tribunais. Cada um dos órgãos judiciários, por virtude da divisão operada a diferentes níveis, fica apenas com o poder de julgar um círculo limitado de acções, e não em todas as acções que os interessados pretendam submeter à sua apreciação jurisdicional.

A competência abstracta de um tribunal designa a fracção do poder jurisdicional atribuída a esse tribunal.

A competência concreta do tribunal, ou seja, o poder de o tribunal julgar determinada acção, significa que a acção cabe dentro da esfera de jurisdição genérica ou abstracta do tribunal.»

«É para a delimitação do poder jurisdicional de cada tribunal que existem regras de competência.

Dizem-se regras de competência as normas definidoras dos critérios que presidem à distribuição do poder de julgar entre os diferentes tribunais.»

«Em bom rigor, a jurisdição designa o poder (de julgar) genericamente atribuído, dentro da organização do Estado, ao conjunto dos tribunais (art.206 da Const. Política). A competência refere, por seu turno, o poder semelhante do fracionamento do poder jurisdicional entre os diferentes tribunais.»

Refere-se, assim, tal normativo — e bem — à jurisdição exercida, como medida abstracta da competência, dada ao tribunal para resolução do conflito de competência, em suma, como referência à «fracção do poder jurisdicional» que lhe é atribuída.

Conclui-se, pois, que a decisão da Secção deste STA vincula o TT de 2ª Instância, não havendo, rigorosamente, qualquer conflito, verdadeiro e próprio, de competência; nos precisos termos do art.115 nº 2 do C.P.Civil, estando, assim, definitivamente fixada a competência, em razão da hierarquia, do Tribunal Tributário de 2ª Instância, para o julgamento do recurso jurisdicional interposto da decisão do TT de 1ª Instância — cfr., aliás, o art.4 nº 1 da Lei 21/85, de 30.07, e o ac. desta formação de 7-6-95, rec. 18.839.

Porque não há, pois, conflito, acordam os Juizes deste Pleno em indeferir a reclamação do MP.

Sem custas.

Lisboa, 27 de Março de 1996. — Domingos Brandão de Pinho (Relator) — João José Coelho Dias (vencido, conforme declaração de

voto junta) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Luís Filipe Mendes Pimentel — Benjamim Silva Rodrigues — Abílio Madeira Bordalo — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Agostinho Castro Martins — José Joaquim Almeida Lopes [vencido pelas seguintes razões:

- 1 — O acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, a declarar-se incompetente, transitou em julgado;
- 2 — Deste modo, ou este acórdão é reformado em virtude da decisão proferida em processo de conflitos, ou mantém-se de pé e impõe-se a todas as autoridades, mesmo judiciárias supremas (artº 208º, nº 2, da Constituição).
- 3 — Como escreveram Vital e Canotilho “nenhuma entidade está imune à autoridade das decisões judiciais” pois “se a Constituição manda respeitar os casos julgados mesmo quando eles assentem em normas inconstitucionais (artº 282º, nº 3), por maioria de razões se imporá tal respeito quando não se verifique tal situação”. O caso julgado é um princípio constitucional implícito (cfr. *C.R.P. Anotada*, 3ª ed. págs.799 e 800).
- 4 — Por estas razões, há um conflito que deve ser dirimido].

Declaração de voto

Com o devido respeito pela tese que logrou vencimento, votei no sentido da existência do conflito negativo de competência, cuja resolução foi pedida ao Pleno da Secção, pelas seguintes e resumidas razões:

Conforme se refere no acórdão, dois tribunais da mesma espécie consideram-se incompetentes, em razão da hierarquia, para conhecer desse recurso, tendo os respectivos acórdãos — do T.T. 2ª Instância e deste STA, 2ª Secção — transitado em julgado.

Surgiu, assim, um conflito negativo de competência, a ser solucionado, “in casu”, pelo Pleno da 2ª Secção deste STA, nos termos dos artºs 115º e 116º, 1, 2ª parte, do C.P.Civil, e 20º, 21º, 30º e 31º do ETAF (cfr., ainda, Ac. deste Tribunal, Pleno, de 16.Dez.92, *Bol. M.J.* nº422, pág.195).

Na verdade, como bem se refere nesse aresto, o acórdão ou formação judiciária de grau superior aos tribunais em conflito é o Pleno da Secção do Contencioso Tributário deste STA.

E a nova redacção da alínea a) do art.30º do ETAF, dada pelo artº1º da Lei nº11/93, de 6 de Abril, em nada alterou tal relação de hierarquia no que respeita aos conflitos de competência, um dos pontos em que se traduz a diferente competência funcional das várias ordens de tribunais em razão da hierarquia (cfr. A. Varela, M. Bezerra e S. e Nora, “Manual de Processo Civil”, 2ª ed. págs. 211 e segs., e o cit. Ac. deste STA, de 16Dez92).

Limitou-se, sim, a estabelecer a irrecorribilidade de acórdãos proferidos em 2º grau de jurisdição pela Secção — salvo por oposição de julgados — à semelhança do que sucede já na 1ª Secção — cfr. artºs 24º a), do ETAF, 103º a), e 130º, 3, da LPTA.

Aquela nova redacção da alínea a) do artº30º apenas alterou, portanto, a relação hierárquica no tocante aos recursos e não quanto aos conflitos de competência, como já se referiu.

E o facto de, por via dessa alteração, não caber recurso do acórdão da Secção que, no caso, a declarou incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto numa decisão da 1ª instância, declarando competente, para este efeito, o T.T. 2ª Instância, não tem como consequência a inexistência do conflito, já que tal decisão — que não foi proferida em recurso interposto do acórdão da 2ª Instância — não pode afectar este último, transitado em julgado, no qual se declarou esse Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso para ele interposto.

É que, conforme referem A. dos Reis, “Comentário...”, vol. 1º, págs. 323/324, e A. Varela, M. Bezerra e S. e Nora, *ob. cit.* págs. 232/233, a decisão sobre a incompetência absoluta apenas tem força de caso julgado formal, nos termos do artº 106º do C.P.Civil, visando a lei garantir a cada tribunal o poder de decidir, com liberdade, sobre a sua própria competência, pelo que a declaração de competência de T.T. 2ª Instância, proferida no acórdão da Secção, ainda que este fosse anterior ao acórdão daquele, não podia considerar-se vinculativa para esse Tribunal, que não estaria, por isso, obrigado a acatá-la.

Assim, existindo o conflito, competiria ao Pleno da Secção resolvê-lo, como formação de grau imediatamente superior ao T.T. de 2ª Instância e à Secção deste STA — art.116º, nº1, do CPCivil —, competência não prejudicada pela irrecorribilidade da decisão desta última, como já se referiu, à semelhança, aliás, do que sucede com o Plenário do STJ, ao qual compete decidir conflitos entre as Secções deste Tribunal, independentemente do facto de as respectivas decisões não serem, em regra, recorríveis para aquela formação — cfr. arts. 72º, c), do CPCivil, e 26º, c), da LOTJ.

Lihoa, 27 de Março de 1996. — *João José Coelho Dias.*



DIÁRIO DA REPÚBLICA

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Publicação periódica ordenada pelo Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de Julho

PREÇO DESTE NÚMERO 234\$00 (IVA INCLUÍDO 5%)

Depósito legal n.º 25 495/89

IMPRESA NACIONAL-CASA DA MOEDA, E. P.