



DIÁRIO DA REPÚBLICA

18 de Maio de 2001

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

**Decisões proferidas pela 2.^a Secção
(Contencioso Tributário)
Decisões em pleno
durante o 1.^o trimestre de 1998**

Acórdão de 14 de Janeiro de 1998.

Assunto:

Reforma de acórdão do Pleno da Secção — Artº 114º, parágrafo 2º, do C.C.Industrial — Julgamento de inconstitucionalidade pelo T. Constitucional.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — A norma do parágrafo 2º do artº 114º do C.C.Industrial devia ser interpretada conforme à Constituição, por forma que os tribunais sindicassem não só a verificação dos pressupostos da sua aplicação mas também a correcção da interpretação dessa norma pela Administração e a observância do princípio da proporcionalidade na sua aplicação, no respeito das garantias decorrentes do princípio da legalidade tributária e do direito ao recurso contencioso.*
- II — Não tendo sido nesse sentido o entendimento perfilhado no aresto do Pleno da Secção, há que reformá-lo, em obediência ao julgamento de inconstitucionalidade do T. Constitucional, com as consequências daí derivadas.*

Recurso n.º 3618, em que é recorrente FIMA — Fábrica Imperial de Margarina, Lda, e recorrida Fazenda Pública e de que foi relator o Exmoº Sr. Consº Dr. Coelho Dias.

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

1. No acórdão desta formação, de fls. 277, tirado em 17.5.89, foi negado provimento ao recurso interposto por “Fima - Fábrica Imperial de Margarina, Lda”, com manutenção do acórdão da Secção, de fls. 219, de 7.10.87, o qual, por sua vez, negara, em parte, provimento ao recurso por aquela sociedade interposto da sentença de fls. 121, que julgara improcedente a impugnações que deduzira contra a liquidação de contribuição industrial de 1997, no montante de 19.009.423\$00.

Tendo sido questionada pela “Fima” a inconstitucionalidade da norma do parágrafo 2º do art. 114º do C.C.Ind., na aplicação dela feita nas referidas decisões, face aos preceitos dos artºs 268º, 3, e 106º, 3, da Constituição, o referido aresto do Pleno concluiu pela não violação desses normativos constitucionais, já que não fora impedido o recurso da decisão administrativa-fiscal que ordenara a tributação da sociedade, contribuinte do Grupo A de contribuição industrial, pelo sistema do Grupo B, tendo-se declarado, no recurso interposto, a existência dos pressupostos exigidos pelo referido parágrafo 2º do artº 114º, embora excluindo-se a apreciação dos critérios técnicos de exame da escrita da contribuinte, que fundamentaram a mudança de tributação, bem como a determinação do “quantum” do imposto devido em função da aplicação do sistema do Grupo B, cujas matérias estavam excluídas do controlo jurisdicional, dada a sua natureza essencialmente técnica.

Desse acórdão do Pleno da Secção, que assim decidiu, interpôs a “Fima” recurso para o Tribunal Constitucional, que lhe concedeu

parcial provimento, no entendimento de que a aludida norma deve comportar uma interpretação conforme à Constituição, que se projecte no âmbito dos poderes cognitivos dos tribunais, aos quais competirá não só a verificação dos pressupostos da sua aplicação ao caso concreto mas também a correcção da interpretação da norma pela Administração e a observância do princípio da proporcionalidade na sua aplicação, tudo no respeito das garantias decorrentes do princípio da legalidade tributária e do direito ao recurso contencioso.

E, assim, no ac. do T.C., de fls. 305/400, por não ter sido esse o entendimento perfilhado no aresto do Pleno da Secção, que se limitou à mera verificação da existência dos pressupostos de facto de aplicação da norma, excluindo, expressamente, a sindicabilidade dos demais elementos já referidos, considerou-se tal interpretação do parágrafo 2º do art. 114º do CCI violadora dos preceitos constantes do artº 268º, 3 (garantia de recurso contencioso) da C.R., na redacção dada pela revisão constitucional de 1982, decidindo-se julgar inconstitucional tal norma e determinando-se a reforma do citado aresto de acordo com tal julgamento.

Dando-se, pois, cumprimento ao assim decidido, há que alterar o aresto em questão por forma a respeitar aquele julgamento, tal como ficou definido.

Pelo exposto, reforma-se o acórdão do Pleno da Secção de fls. 277, tirado em 17.5.98, que passa a conceder parcial provimento ao recurso, no tocante à questão da interpretação e aplicação do parágrafo 2º do art. 114º do CCI, mantendo-se quanto ao mais decidido, com a consequente revogação do acórdão da Secção de fls. 219, nessa parte e consequentemente da sentença, baixando os autos à 1ª Instância para que nova decisão seja proferida de harmonia com o referido julgamento de constitucionalidade.

Sem custas.

lisboa, 14 de Janeiro de 1998. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Luís Filipe Mendes Pimentel*.

Acórdão de 14 de Janeiro de 1998.

Assunto:

Recurso para o Tribunal Pleno. Oposição de acórdãos. Domínio da mesma legislação.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — As disposições contidas nos art.ºs 1º, al. x), 2º, da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho, e 8º, n. 1, al. a), do Dec.-Lei n.º 746/75, de 31/12, respectivamente, não têm similitude.*
- II — Assim, os acórdãos proferidos ao abrigo de cada uma daquelas disposições não estão em oposição por não terem sido proferidos no domínio da mesma legislação.*

Recurso n.º 17.873; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: José Pedro de Campos Guise Carita; Relator: Juiz Conselheiro Lúcio Barbosa.

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

1. José Pedro de Campos Guise Carita, identificado nos autos, impugnou judicialmente, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo, o acto de liquidação do imposto de mais-valias efectuado pela Repartição de Finanças de Valença.

O Mmº Juiz do referido Tribunal proferiu sentença, julgando extinta a instância, na consideração de que o impugnante, tendo pago o imposto e respectivo agravamento, a fim de poder beneficiar da amnistia dos juros, nos termos da Lei n. 23/91, de 4/7, não podia deduzir impugnação, pois esse pagamento correspondeu à aceitação da liquidação respectiva.

Inconformado com esta decisão, o impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, que, por acórdão de 13/11/96, concedeu provimento ao recurso, revogou a sentença recorrida, ordenando a baixa do processo à 1ª Instância, a fim de ser proferida decisão sobre o mérito da causa.

O Representante da Fazenda Pública interpôs recurso para o Pleno da Secção, invocando oposição de acórdãos.

Não houve contra-alegações.

O EPGA junto deste Supremo Tribunal defende que não existe a alegada oposição de acórdãos, pelo que o recurso deve ser julgado findo.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. São três os requisitos, previstos na lei, para que seja admissível o recurso para o Tribunal Pleno, com base em oposição de acórdãos, a saber:

- que tenham sido proferidos no domínio da *mesma legislação*;
 - que respeitem à *mesma questão* fundamental de direito;
 - que assentem sobre *soluções opostas*. — vide art. 30º, b), do ETAF.
- Vejam-se o que ocorre desde já aquele primeiro requisito.

3. O impugnante, ora recorrido, pagou o imposto de mais-valias e o respectivo agravamento, mas não pagou os juros compensatórios por se encontrar abrangido pela Lei n. 23/91, de 4/7.

O acórdão recorrido considerou que, apesar de ter pago o imposto e o agravamento, sem o correspondente pagamento dos juros compensatórios, o recorrente podia deduzir impugnação.

Dito de outro modo: efectuando o pagamento para aproveitar dos benefícios decorrentes da amnistia concedida pela Lei n. 23/91, de 4/7, mesmo assim o recorrente podia impugnar.

E o pagamento foi efectuado ao abrigo do art. 1.º, al. x), 2.º, da Lei n. 23/91, que dispõe:

«... são amnistiados:

«... As infracções:

«... às leis fiscais, puníveis apenas com multa, desde que no conjunto da cédula ou categoria fiscal não seja superior a 5000 contos e a obrigação cujo incumprimento determinou a sua aplicação seja satisfeita e o imposto ou direitos e demais imposições e juros de mora proventura devidos sejam pagos nos 180 dias seguintes, contados a partir da entrada em vigor da presente lei, da notificação da liquidação ou, em caso de litígio, do trânsito em julgado da sentença decisória».

No acórdão fundamento (Acórdão deste STA de 13/3/91 - recurso n. 13.086) decidiu-se, em súmula, que «é judicialmente inimpugnável a liquidação do imposto pago como condição do aproveitamento de

benefícios concedidos pela Administração Fiscal, nos termos nomeadamente do art. 8º do Decreto n. 746/75, de 31 de Dezembro, como é, aliás, jurisprudência firmada deste Tribunal».

Dispõe o referido art. 8º, 1, a), desse Dec.-Lei:

«1 — As penalidades estabelecidas na lei para a falta de cumprimento de obrigações fiscais serão reduzidas às multas a seguir indicadas, sempre que o infractor se apresente a regularizar a sua situação tributária dentro dos 15 dias imediatos ao termo do respectivo prazo, ainda que tenha sido levantado auto de notícia ou feita participação ou denúncia:

«a) — multa de 5% do quantitativo em falta, quando a obrigação consista no pagamento ou entrega nos cofres do Estado de contribuições, impostos ou taxas . . .»

Como se vê do cotejo dos textos em questão, nem os acórdãos (o recorrido e o acórdão fundamento) foram proferidos no domínio da mesma legislação, nem os textos de ambas as leis têm similitude.

Não há assim fundamento para o recurso para o Tribunal Pleno, como decorre do art. 30º, b), do ETAF.

4. Face ao exposto, e tendo em conta o disposto no art. 767º do CPC, decide-se que não existe oposição de acórdãos, considerando-se findo o recurso.

Sem custas.

Lisboa, 14 de Janeiro de 1998. — *Lúcio Alberto da Assunção Barbosa* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias* — *Domingos Brandão de Pinho* — *Luis Filipe Mendes Pimentel* — *Benjamim Silva Rodrigues*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 14 de Janeiro de 1998.

Assunto:

Oposição de acórdãos.

Doutrina que dimana da decisão:

O recurso para o Pleno da Secção do Contencioso Tributário, por oposição de acórdãos, pressupõe que entre o acórdão recorrido e o acórdão fundamento se verifique oposição de assertivos decisórios, o que predica que sejam idênticas as situações de facto tratadas em ambos os arestos e também idênticos os enquadramentos jurídicos aplicáveis.

Recurso n.º 18 967. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrido: João Manuel Saturnino Moniz da Maia. Relator: Exmo. Senhor Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

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

Inconformada com o acórdão da Secção que concedera provimento ao recurso interposto por João Moniz da Maia e revogara a sentença

da 1ª instância, julgando procedente a impugnação por aquele deduzida contra a liquidação adicional de imposto complementar (secção A) relativa aos anos de 1980 a 1982, veio a Representante da F³P^a recorrer para o Pleno da Secção com base em oposição de julgados com o acórdão da mesma Secção, de 2.10.91, rec. 12 972.

E concluiu as alegações a sustentar terem sido os dois acórdãos proferidos no domínio da mesma legislação, terem decidido idêntica questão fundamental de direito, consistente na sujeição ou não a tributação em imposto profissional de prémios de seguro pagos pela entidade patronal a um trabalhador, quanto à questão da inconstitucionalidade da norma da al. f) do art. 2º do CIP, na redacção do DL 183-D/80, de 9.6, e terem sido opostas as soluções em cada um deles avançadas, já que no aresto recorrido a dita norma foi considerada violadora do art. 168º/1/i) e 2 da CR, enquanto o acórdão invocado decidiu não haver inconstitucionalidade, dado que o art. 17º/l) da Lei 8-A/80, de 26.5, demonstrou a vontade legislativa de conferir poderes para combater a evasão fiscal.

O recorrido não contra-alegou e o Exmo. Magistrado do MºPº concorda com a existência da invocada oposição.

Cumpram apreciar.

Não vem comprovado o trânsito em julgado do acórdão fundamento, mas o mesmo presume-se, nos termos da parte final do art. 763º/4 do CPCivil, aplicável por força dos arts. 131º/1 e 102 e ss da LPTA.

Da lei [arts. 30º/b) do ETAF e 763º do CPCivil] e da jurisprudência corrente extrai-se a asserção de que a oposição de julgados pressupõe assertivos antagónicos dos arestos tidos como opostos quanto à mesma questão de direito, bom base em situações de facto e enquadramentos legais idênticos (por todos, Ac. do Tribunal Pleno do STA, de 21.6.88, em AD 329/709).

E que as decisões em oposição sejam expressas, não podendo respeitar a soluções implícitas, cujas razões se desconhecem (Ac. STJ, de 24.1.84, em BMJ 333/390).

Ora, no caso em apreço, verifica-se a referida identidade das situações de facto sobre as quais decidiram os dois arestos considerados - a legalidade de liquidações adicionais de imposto complementar, determinadas pela não inclusão na respectiva declaração mod. 1 de importâncias correspondentes ao valor do prémio de seguro de capitais diferidos, de quem teriam beneficiado os contribuintes e pagas pela empresa de que os mesmos eram administradores.

E a questão fundamental de direito que está em causa - a sujeição (ou não) da tributação em imposto profissional das referidas verbas em função da (in)constitucionalidade da al.f) do § 2º do art. 1º do CIP, na redacção do DL 183-D/80 - submete-se em ambos os julgados às mesmas normas jurídicas vigentes nos exercícios em causa (1980 a 1982 no acórdão recorrido, 1984 no acórdão fundamento) as quais são a da referida al.f) do § 2º do art. 1º do CIP e da norma constitucional à luz da qual foi apreciada aquela norma ordinária.

Quanto, propriamente, à oposição entre os assertivos decisórios emitidos por cada um dos acórdãos em presença, a mesma é nítida, pois enquanto pelo acórdão recorrido foi anulada a liquidação impugnada por força da inconstitucionalidade da referida norma tributária, pelo acórdão fundamento a liquidação impugnada foi mantida por não ter sido julgada inconstitucional a dita norma.

Por isso, estão verificados todos os requisitos exigidos para que o procedimento prossiga seus termos.

Termos em que se decide existir oposição de acórdãos, prosseguindo os autos seus termos.

Sem custas.

lisboa, 14 de Janeiro de 1998. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Benjamin Silva Rodrigues* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 14 de Janeiro de 1998.

Assunto:

Oposição de acórdãos. Não identidade de situações de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O recurso para o Pleno da Secção do Contencioso Tributário, por oposição de acórdãos, pressupõe que entre o acórdão recorrido e o acórdão fundamento se verifique oposição de assertivos decisórios, o que predica que sejam idênticas as situações de facto tratadas em ambos os arestos e também idênticos os enquadramentos jurídicos aplicáveis.*

2 — *Assim, não se verificam soluções opostas entre acórdãos quando a diversidade de julgados derivou da diferença de fases de tramitação do processo falimentar da sociedade executada, pensada a pendência do pagamento aos credores nesse processo como obstáculo ao reconhecimento da excussão patrimonial do devedor originário, pressuposto da responsabilização dos obrigados subsidiários, como tal definidos nos arts. 16º e 146º do CPCI.*

Recurso n.º 20.917, em que são recorrente Fazenda Pública e recorridos Júlio do Vale Castro e outro, e em que foi relator o Exmo. Senhor Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

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

Inconformada com o acórdão da Secção que negara provimento ao recurso por si interposto do acórdão do TT2ª Instância que, por sua vez, confirmara a sentença da 1ª instância que julgara procedente a oposição deduzida por Júlio do Vale Castro e Fernando dos Santos Fonseca contra a execução fiscal originariamente movida a Termec - Equipamentos Técnicos de Coimbra, SA, e que revertera contra estes, veio do mesmo recorrer a Representante da F³P^a para o Pleno da Secção com base em oposição de julgados com o acórdão da mesma Secção, de 30.9.92, rec. 14 169.

E alegou terem ambos os acórdãos sido proferidos no domínio da mesma legislação (arts. 16º e 146º do CPCI), terem decidido idêntica questão fundamental de direito, consistente em determinar se, apesar de os créditos do Estado não haverem sido reclamados em

processo de falência da primitiva executada, é ainda possível o cumprimento do art. 146º do CPCI, e terem sido opostas as soluções alcançadas, pois no acórdão recorrido foi considerado que a execução fiscal não pode prosseguir quando no processo falimentar referido não foram reclamados créditos do Estado, enquanto no acórdão fundamento se considerou que aquele processo de execução era de prosseguir apesar de a dívida exequenda não haver sido reclamada na falência da primitiva executada.

Contra-alegaram os recorridos, a sustentar não se ter verificado o pressuposto da oposição de julgados da identidade de situações de facto sobre as quais ambos os acórdãos terão decidido, já que na situação do acórdão fundamento tinha sido extinto o processo de falência com os pagamentos constantes do plano de liquidação e rateios finais, enquanto na do acórdão recorrido não havia sido efectuado no processo falimentar qualquer pagamento aos credores, nem havia transitado em julgado a sentença de graduação de créditos.

O Exmo. Magistrado do MºPº discorda da existência de oposição de julgados por não ser idêntica a questão fundamental em ambos os acórdãos decidida, uma vez que no acórdão fundamento a situação processual se reportava a um processo de falência findo e no qual não fora reclamada a dívida exequenda, enquanto na do acórdão recorrido o processo falimentar não está findo e não transitou em julgado a sentença de graduação de créditos, tendo sido reclamados os créditos exequendos, não se sabendo se foram contemplados.

Cumpram apreciar.

Não vem comprovado o trânsito em julgado do acórdão fundamento, mas o mesmo presume-se, nos termos da parte final do art. 763º/4 do CPCivil, aplicável por força dos arts. 131º/1 e 102º e ss da LPTA, quanto à ultra-actividade daquela norma do CPC, revogada pelo art. 3º do DL 329-A/95, de 12.12, determinada pela remissão das normas do ETAF e da LPTA — cf. Ac. da 2ª Secção do STA, de 30.4.97, proc. 20 917.

Da lei [arts. 30º/b) do ETAF e 763º do CPCivil] e da jurisprudência corrente extrai-se a asserção de que a oposição de julgados pressupõe assertivos antagónicos dos arestos tidos como opostos quanto à mesma questão de direito, com base em situações de facto e enquadramentos legais idênticos (por todos, Ac. do Tribunal Pleno do STA, de 21.6.88, em AD 329/709).

E que as decisões em oposição sejam expressas, não podendo respeitar a soluções implícitas, cujas razões se desconhecem (Ac. STJ, de 24.1.84, em BMJ 333/390).

Passando ao exame do acórdão recorrido, na perspectiva do pressuposto da indispensável identidade de situações fácticas subjacentes que o recorrido e o digno agente do MºPº sustentam não ser verificar, conclui-se que, na verdade, no processo falimentar que serviu de referente da existência de bens penhoráveis do devedor originário, excludente da exigibilidade da dívida exequenda aos oponentes responsáveis subsidiários, “ainda não havia sido efectuado qualquer pagamento aos credores” [texto do acórdão a fls. 201 e al. d) do probatório].

No aresto fundamento assiste-se a situação de facto diferente quanto à tramitação do processo de falência da executada originária, porquanto “os pagamentos, conforme o plano de liquidação e rateios finais, foram autorizados por despacho de 24 de Maio de 1983, que, depois de notificado, transitou em julgado”... “estando extinto o processo de falência”.

Esta diversidade de situações de facto que serviram de suporte às duas decisões afasta a verificação de soluções opostas entre as duas quanto à mesma questão fundamental de direito.

Embora os acórdãos em presença viessem a alcançar resoluções diferentes quanto à exigibilidade das dívidas exequendas aos oponentes revertidos, responsáveis subsidiários nos termos dos arts. 16º e 146º do CPCI, e conseqüente (i)legitimidade dos mesmos para as execuções fiscais a que se tinham oposto, numa base comum de apreciação da excussão do património do devedor originário como pressuposto daquela responsabilidade, pesquisável no processo falimentar do dito devedor originário, o certo é que as duas pronúncias se opuseram porque num caso (o do acórdão recorrido) aquela dita excussão patrimonial não estava ainda estabelecida, contrariamente ao ocorrido no outro caso (o do acórdão fundamento).

Diversidade fáctica e de discurso jurídico fundamentante que exclui, nos termos expostos, a verificação do pressuposto da oposição de julgados em apreciação.

São as particularidades fácticas decorrentes da fase de tramitação do processo de falência da sociedade executada encontrada em cada um dos casos que determinaram a solução oposta achada, que não a pronúncia jurídica do acórdão recorrido sobre a questão da relevância da pendência de pagamentos aos credores para afastar o pressuposto da responsabilidade dos obrigados revertidos, que o acórdão fundamento até sancionou, ao decidir-se pelo prosseguimento da execução contra os ditos revertidos, não impedido por aquela pendência porque o processo referido, no seu caso, estava findo.

Termos em que se decide não existir oposição, considerando-se o recurso findo (art. 767º/1 do CPC).

Sem custas, por não devidas.

Lisboa, 14 de Janeiro de 1998. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Benjamim Silva Rodrigues*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 14 de Janeiro de 1998.

Assunto:

Aposição de acórdãos. Requisitos. Art. 30 al. b) do ETAF. Mesmo fundamento de direito. Taxa deficitária de aparcamento. Impugnação judicial. Impugnação graciosa prévia (necessária).

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos termos do art. 30 al. b) do ETAF, são pressupostos expressos do recurso para o Pleno - por oposição de julgados da Secção do Contencioso Tributário - que não tenha havido «alteração substancial da regulamentação jurídica» e que se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos.

- 2 — *O que naturalmente supõe a identidade de situações de facto, já que, sem ela, não tem sentido a discussão dos referidos requisitos, razão por que ela não foi referida de modo expresso.*
- 3 — *Para que exista oposição é, pois, necessário tanto uma identidade jurídica, como factual, que, por natureza, se aferem pela análise do objecto das decisões em confronto.*
- 4 — *Existe a referida oposição se, relativamente à liquidação da taxa deficitária de aparcamento, efectuada pela C.M. Porto, nos termos do art. 22 n.ºs 1 e 2 da Lei 1/87, de 6JAN, se decidiu, no acórdão recorrido, haver lugar ao procedimento gracioso prévio previsto naquele n.º 2 e, no acórdão fundamento, não ter ele lugar, devendo, desde logo, impugnar-se directamente, perante o TT de 1.ª Inst., a dita liquidação.*

Recurso n.º 21.289. Recorrente: Maria de Barros Gonçalves de Sá e Silva; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Exm.º Sr. Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

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

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Maria de Barros Gonçalves Sá e Silva, com fundamento em oposição de julgados, do acórdão daquela Secção de 12.2.97, que negou provimento ao recurso que a mesma interpusera do despacho do TT de 1.ª Inst. do Porto, a fls. 23, que, por incompetência do mesmo, absolveu a Câmara Municipal do pedido, nos termos dos arts. 105 e 288 al. a) do C.P.Civil.

A recorrente sustenta, em síntese, que o dito aresto está em «manifesta e ostensiva oposição» com o acórdão fundamento, da dita Secção, proferido em 11MAI94, Rec. 17.311, pois, proferidos no domínio da mesma legislação - art. 22 n.º 2 da Lei 1/87, de 6JAN -, deram soluções opostas à «mesma questão fundamental de direito», já que, naquele primeiro aresto, decidiu-se que da liquidação da taxa deficitária de aparcamento, efectuada pela C.M. Porto, não cabe directamente impugnação judicial e, no segundo, respondeu-se afirmativamente àquela questão, por desnecessária a «impugnação (graciosa) intercalar para a Câmara Municipal».

O Exm.º Magistrado do MP emitiu parecer no sentido da existência da alegada oposição entre os referidos arestos, já que «foram proferidos no domínio de vigência do art. 22 da Lei n.º 1/87» e «ambos se reportam à impugnação da taxa de aparcamento estabelecida em Regulamento da Câmara Municipal do Porto», sendo apostas as respectivas decisões «relativamente à sua sindicância perante o Tribunal Tributário de 1.ª Instância», pois, «no Acórdão fundamento, entendeu-se que ela pode ser feita directamente, sem dependência de reclamação ou impugnação prévia perante a Câmara Municipal, por se tratar de um verdadeiro imposto» e, «no Acórdão recorrido, decidiu-se que a prévia reclamação ou impugnação, perante a Câmara, constitui uma condição de procedibilidade ou pressupostos de reacção perante o tribunal tributário, não podendo esta processar-se directamente perante ele, mas apenas em via de recurso da decisão camarária, independentemente de se considerar ou não aquela taxa como imposto».

E, corridos os vistos legais, nada obsta à decisão

Nos termos do art. 30 al. b) do ETAF, são pressupostos expressos do recurso para este Pleno - por oposição de julgados da Secção de Contencioso Tributário - que se trate «do mesmo fundamento de direito», que não tenha havido «alteração substancial da regulamentação jurídica» e se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos.

O que naturalmente supõe a identidade de situações de facto, já que, sem ela, não tem sentido a discussão dos referidos requisitos; por isso, ela não foi ali referida de modo expresso.

Para que exista oposição é, pois, necessária tanto uma identidade jurídica, como factual.

Que, por natureza, se aferem pela análise do objecto das decisões em confronto, as duas, como se disse, da Secção de Contencioso Tributário deste STA: o acórdão recorrido, de 12.2.97, e o acórdão fundamento, de 11MAI94, Rec. 17.311.

Ora o aresto recorrido entendeu que da referida liquidação não cabe directamente impugnação judicial mas, antes, procedimento gracioso necessário, de cuja decisão é que há impugnação para o TT de 1.ª Instância, isto quer a receita em causa haja de considerar-se uma taxa propriamente dita ou um imposto, já que, nesta última hipótese, ele não é dos referidos no art. 4 n.º 1 da dita Lei 1/87.

Por sua vez, no acórdão fundamento, visto se estar perante um imposto e não uma taxa, decidiu-se que não havia lugar àquele procedimento prévio mas a impugnação judicial directa do acto de liquidação.

Pelo que se mostram efectivamente preenchidos os aludidos requisitos legais: em síntese, saber se, nos termos do art. 22 n.ºs. 1 e 2 da Lei 1/87, de 6JAN, da liquidação da dita «taxa» deficitária de aparcamento cabe logo impugnação judicial ou, previamente a esta, um procedimento gracioso necessário perante o órgão executivo da Câmara Municipal.

Questão que foi resolvida em sentido oposto, nos preditos termos, nos referidos arestos da Secção do Contencioso Tributário deste STA.

Termos em que se acorda ordenar o prosseguimento do recurso. Sem custas.

Lisboa, 14 de Janeiro de 1998. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Hernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Benjamim Silva Rodrigues*. — Fui presente, *Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Recurso contencioso nulidade — processual na sua tramitação, por incumprimento do art.º 46º da LPTA. IVVA — reembolso. Poderes de cognição do Tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O ónus da prova dos factos comprovativos da existência dos vícios imputados ao acto administrativo impende sobre os recorrentes, salvo quanto a questões de conhecimento officioso.*
Assim, à luz dessa regra se deve apreciar a conduta do tribunal na tramitação do recurso contencioso, com vista a ajuizar de arguida nulidade, por violação do princípio do inquisitório ou da norma do art.º 46º da LPTA.
- II — *Nos termos dos arts. 1º e 2º do DL 697/73, de 27.Dez., a tributação em IVVA ocorre com o acto de importação, não constituindo a liquidação efectuada no respectivo despacho mero adiantamento do imposto, pelo que o pedido de reembolso do mesmo, com o fundamento de não se ter verificado a "efectiva introdução da mercadoria importada no consumo interno", carece de suporte legal.*
- III — *A divergência da recorrente, relativamente ao julgamento de facto do acórdão recorrido, não é, no caso em apreço, sindicável pela formação do tribunal "ad quem" que apenas conhece de matéria de direito, nos termos do art.º 21º, 3, do ETAF.*

Recurso n.º 10 620, em que é recorrente C. Santos — Comércio e Indústria, Lda, e recorrido o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. Coelho Dias.

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

1. "C. Santos - Comércio e Indústria, Lda.", inconformada com o acórdão da Secção, de folhas 43 e ss, no qual se negou provimento ao recurso contencioso que interpusera do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 24 Nov. 86, que indeferiu um seu requerimento, de 6 Fev. 85, a solicitar a restituição de imposto sobre a venda de veículos automóveis (IVVA), que pagara relativamente a oito veículos automóveis, que havia importado, no montante total de 7 625 768\$00, daquele acórdão veio recorrer para esta formação, assim concluindo a alegação do recurso:

"1º O duto acórdão recorrido assenta em errados pressupostos, pois que o IVVA só incide sobre veículos vendidos no mercado interno, pois é essa venda o facto tributário legalmente previsto.

2º A venda pelo importador para fora do país, e consequente reexportação dos veículos, teria que determinar obrigatoriamente a devolução do IVVA pago antecipadamente.

3º O imposto (IVVA) é devido posteriormente ao desembaraço aduaneiro dos veículos, quando da sua venda no mercado interno.

4º A data limite de cobrança do imposto legalmente estabelecida assenta no pressuposto de que tal período era suficiente para a venda de todos os veículos importados, situação que no caso concreto não se verificou devido à crise económica que afectou o país naqueles anos.

5º A recorrente alegou factos concretos, demonstrativos da ilegal discriminação de que foi vítima, uma vez que outros importadores em igualdade de circunstâncias foram bafejados com essa restituição, sendo errado o entendimento contrário do venerando tribunal "a quo".

6º O venerando tribunal "a quo" violou o princípio do inquisitório, uma vez que não tomou as diligências que podia e devia com vista à descoberta material da verdade, nomeadamente notificando a entidade recorrida para responder ao duto despacho de fls 35 v, e para enviar todas as peças do processo instrutor.

7º E fê-lo em violação também de normas processuais, art. 46º do DL nº267/85, uma vez que não determinou a junção aos autos de todas as peças do processo instrutor relevantes e influentes na decisão da causa, o que constitui nulidade processual."

Indicou, como preceitos violados, os artºs 46º do DL 267/85, de 16 Julho, 13º, 106º e 266º da CRP, e 1º do DL 697/73, de 27 Dez.

1.1. Nas contra-alegações, de fls 61 e ss., concordando-se com a fundamentação do aresto recorrido, defendeu-se a manutenção da respectiva decisão, porquanto, em suma, o facto gerador da obrigação tributária é o acto da importação, legalmente subsumível ao de consumo; a reexportação não legitima o reembolso, nos termos do art. 100º da Reforma Aduaneira; o IVVA é devido no acto de desembaraço aduaneiro, embora possa ser concedida prorrogação do seu pagamento — DLs 301/80 e 368-B/83; a recorrente não fez prova das invocadas decisões discriminatórias, quanto a reembolso de IVVA; não foi violado o princípio do inquisitório, nem qualquer norma processual, porquanto o parecer, não transmitido, era desprovido de qualquer relevância, não tendo sequer sido objecto de despacho dos superiores hierárquicos do seu autor.

1.2. O Exmº Magistrado do MºPº, junto deste STA, emitiu parecer desfavorável à recorrente, já que o aresto recorrido fizera correcta interpretação e aplicação da lei, não tendo aquela aduzido quaisquer argumentos justificativos da sua alteração.

1.1. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. O acórdão da Secção deu como provada a seguinte matéria de facto:

"1 - Por requerimento de 6 Fev 85, dirigido ao Director-Geral das Alfândegas (DGA), a ora recorrente solicitou a anulação do imposto liquidado à sua pessoa, no montante global de 7 625 768\$00, respeitante aos veículos identificados, sujeitos a despacho pelos bilhetes de importação nºs 7761/82, 8109/82, 6555, 6554, 6144, 7477, 8736 e 8737;

2 - Os referidos veículos teriam sido matriculados pela Direcção Geral de Viação (DGV) e na completa impossibilidade de venda no mercado interno teriam sido vendidos ao agente da Mercedes-Benz no mercado externo e reexportados depois de cumpridas as formalidades alfandegárias em 21 Jan 85;

3 - Acerca do aludido requerimento o Chefe da Divisão de Benefícios Fiscais da DGV emitiu a seguinte proposta: "Em face do indeferimento de 26 Out 85 do Secretário de Estado do Orçamento, proferido no caso 21-2 deste processo e que se junta, julgo que será de indeferir outrossim o caso em apreço", ao que seguia dois despachos do Director de Serviços de Tráfego, Armazenagem e Benefícios Fiscais e do Subdirector-Geral das Alfândegas, o primeiro com o teor "Concordo. Será de indeferir nos termos propostos" e o segundo "Concordo. Julgo de indeferir. À consideração superior";

4 - Então, a autoridade recorrida despachou "Indefiro", em 86 Nov 24;

5 - O despacho a que se faz referência - caso 21-2 - foi proferido sobre informação dos serviços de 15 Out 85, a fls. 11 dos autos, da

qual se extraem as seguintes passagens: “No caso em apreço a mercadoria destinava-se ao mercado interno e como tal já se encontrava nacionalizada, pois que os veículos já se encontravam matriculados” e “parece que, uma vez exportados os veículos, essa componente não deveria onerar as referidas mercadorias, atendendo que as mesmas não foram consumidas em Portugal, mas no país importador” e “Porém, o sujeito passivo para reagir contra a liquidação deste imposto (...) vê-se confrontado com o preceituado nos art. 100º e segs da Reforma Aduaneira”.

2.1. Face a esta factualidade e analisando os fundamentos da pretensão da recorrente, ponderou o acórdão recorrido que a tipologia assumida pelo imposto em causa, nos termos dos artºs. 1º e 2º do DL 697/73, de 27 de Dezembro, da qual resultava ocorrer a tributação com o acto de importação, de acordo com a técnica aduaneira em que tal acto coincide com a entrada no consumo do território aduaneiro de uma mercadoria vinda do exterior, contrariava a tese daquela recorrente de que a liquidação efectuada no despacho de importação constituía mero adiantamento do tributo, acto esse válido e que, por isso, não impugnara, mas subordinado à verificação do que apelidou de “facto tributário”, ou seja, a efectiva introdução da mercadoria importada no consumo interno.

Apelou-se, ainda, no acórdão recorrido, à semelhança com o que se passava no então vigente imposto de transacções, o qual, sendo, também, um imposto sobre o consumo, a recair, normalmente, na operação de alienação, tinha como suporte a verificação objectiva da importação, que não configurava uma alienação, mas sim uma aquisição.

Sendo que a suspensão do imposto, nesta cédula permitida, não tinha paralelo no regime do IVVA, para além de que, ainda que o tivesse, não teria aplicação no caso da recorrente, já que ela alienou, efectivamente, a mercadoria.

A seu favor não podia invocar-se, também, qualquer condição legal suspensiva da verificação dos pressupostos da tributação, como sucedia, v.g., na figura do dranbaque no aspecto resolutivo dos pressupostos da isenção, nem lhe aproveitava a restituição de colecta, prevista nos art. 100º e ss da Reforma Aduaneira, porque fundada na indevida cobrança, o que não era o caso.

Não havia, assim, viabilidade da pretendida restituição do imposto, a qual, também, não encontrava fundamento na violação de princípios constitucionais ou meramente jurídicos invocados, já que nenhuns factos concretos haviam sido alegados que permitissem avaliar de tal pretensa violação.

2.2. Vejamos, agora, se assiste razão à recorrente relativamente aos vícios que imputa a tal decisão.

E há que apreciar, desde logo, as conclusões 6ª e 7ª da alegação, supra transcritas, nas quais se invoca nulidade processual ocorrida na tramitação do recurso contencioso, por incumprimento do art. 46º da LPTA, quanto ao requerido a fls 35.

Ora, conforme se vê de fls 21 dos autos, foi ordenado se solicitasse a remessa, urgente, do processo instrutor, o que foi satisfeito — fls 23 — autoridade recorrida, e face ao requerido, a fls. 35, pela recorrente, em que esta referia a existência de procedimento administrativo tendente a dar satisfação à sua pretensão, sem indicar, porém, dados concretos sobre o mesmo procedimento, o tribunal ordenou a notificação da autoridade recorrida para se pronunciar sobre

tal requerimento, a fls. 37, não obtendo qualquer resposta, embora tivesse aguardado pela mesma mais de quatro meses.

Perante o teor do referido requerimento, no qual não era indicada qualquer decisão concreta da Administração ou referido qualquer documento, devidamente identificado, relacionado com a questão dos autos, nenhuma outra providência se impunha ao tribunal, à luz do preceituado no art. 46º da LPTA.

Certo sendo, por outro lado, que, no tocante à prova dos factos comprovativos da existência dos vícios imputados ao acto administrativo, sobre os recorrentes impende o respectivo ónus, salvo quanto a questões de conhecimento oficioso, de acordo, aliás, com a caracterização do recurso contencioso como meio processual “que se desenrola como um litígio entre partes” (cfr. “Direito Processual Administrativo Contencioso”, de Ferreira Pinto e Guilherme da Fonseca, págs. 40/41 e 112 e ss).

É, perante a “revelia” da autoridade recorrida, o tribunal aprecia livremente essa conduta, para efeitos probatórios, conforme dimana do artigo 50º da LPTA (cfr. ob. cit., pág. 103, nota 363).

Assim, atenta a referida conduta do tribunal, não tem qualquer fundamento invocar-se, como fez a recorrente, violação do princípio do inquisitório ou da norma do art. 46º da LPTA, sendo de salientar, ainda, a irrelevância da informação que acabou por ser enviada posteriormente à interposição do presente recurso, à qual se refere a autoridade recorrida nas suas contra-alegações, e que está apensada, por linha, aos autos, dado que sobre a mesma não recaiu qualquer parecer ou despacho, devendo ser essa, certamente, a informação a que aludia a recorrente no seu requerimento de fs. 35.

Urge concluir, pois, pela improcedência da arguida nulidade e pela conformidade, com a lei, do procedimento do tribunal.

Conformidade que se verifica, igualmente, no que concerne à interpretação dos artºs 1º e 2º do DL 697/73, de 27 Dez, assumindo-se aqui, como inteiramente válidos, os fundamentos do acórdão recorrido, acima sintetizados, e que seria inútil referir neste momento, os quais demonstram, à saciedade, ser errada a interpretação defendida pela recorrente na alegação, nomeadamente nas conclusões 1ª a 4ª.

O pretendido reembolso do IVVA não tinha, na verdade, qualquer suporte legal, sendo de salientar, ainda, não se ter provado, nem tal foi alegado pela recorrente, que ao vender os veículos no mercado externo aquela tivesse desonerado o preço dos mesmos do IVVA que havia pago na sua importação, pelo que o reembolso do tributo poderia redundar, indevidamente, em seu proveito próprio, na medida em que, como é de presumir, dadas as circunstâncias em que tal venda ocorreu, teria repercutido o seu valor sobre os adquirentes, ou adquirente, dos veículos, naquele mercado.

Para obviar a resultado idêntico, prescrevia-se, em sede do coevo imposto de transacções, quanto à anulação dos respectivos actos tributários, que “As liquidações só poderão ser anuladas quando esteja provado que o imposto não foi exigido pelo reclamante ou impugnante pela forma prevista no § 2º do artigo 26º - cfr. art. 101º, § 2º, do C.I.T.

Embora, no caso dos autos, não se pretendesse anular a liquidação do IVVA, mas obter o reembolso do tributo pago, a razão de ser daquela norma é, aqui, invocável, dado que os efeitos do reembolso seriam os mesmos da anulação da liquidação - eventual proveito próprio, indevido, da ora recorrente.

Finalmente, quanto à conclusão 5ª do recurso, afirmando a recorrente ter alegado factos concretos, demonstrativos da discriminação de que fora vítima, sendo errado o entendimento do tribunal, de sinal contrário, está a mesma a colocar em crise o julgamento de facto do acórdão recorrido, que não os deu por provados, nem alegados, divergência não sindicável por esta formação, que, no caso, apenas conhece de matéria de direito - art. 21º, 3, do ETAF.

O aresto recorrido não enferma, pois, de qualquer dos vícios que lhe foram imputados, nem violou as normas invocadas pela recorrente, pelo que deve manter-se na ordem jurídica.

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

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 80.000\$00 e 70%.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Domingos Brandão de Pinho* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *João Plácido da Fonseca Lima* — *Lúcio Alberto da Assunção Barbosa* — *Vitor Manuel Marques Meira* — *António José Pimpão* — *Jorge Manuel Lopes de Sousa* — *Alfredo Aníbal B. Coelho Madureira*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Recursos. Poderes de cognição do Pleno da Secção. Objecto do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O Pleno da Secção não conhece de matéria de facto, nos termos do art.º 21º, 3º, do ETAF.

II — Objecto do recurso é apenas a decisão recorrida, estando fora do seu âmbito questões novas, exceptuadas as que sejam de conhecimento oficioso ou cujo conhecimento só seja possível após a decisão recorrida, como é o caso das nulidades daquela.

Recurso nº 13 215, em que é recorrente Telvox — Sociedade Electrónica, Lda, e recorrido o Ministério Público, e de que foi Relator o Exmº Sr. Consº Dr. Coelho Dias.

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

1. "Telvox — Sociedade Electrotécnica, Lda", inconformada com o acórdão da Secção, de f. 91, no qual se concedeu provimento ao recurso que o M.º P.º interpusera do acórdão do T. T. de 2ª Instância, de f. 56, revogando-o e mantendo, na ordem jurídica, o despacho de 4.4.86 do Director de Serviços de Tráfego, Armazenagem e Benefícios Fiscais da D.-Geral das Alfândegas, que havia impugnado,

daquele aresto veio recorrer para o Pleno da Secção, assim concluindo a alegação do recurso:

" 1 — A Recorrente discorda do duto acórdão recorrido, o qual assenta em errada interpretação da matéria de facto constante dos autos.

2 — No duto acórdão é dada como provada matéria de facto que não tem correspondência com os elementos constantes dos autos e são omitidos elementos de facto provados e documentados nos autos com interesse para a decisão da causa.

3 — Impõe-se, assim, a alteração e ampliação, nos termos legais, da matéria de facto.

4 — O despacho recorrido assenta em errados pressupostos, uma vez que não apreciou os factos conforme lhe foram expostos, configurando o parecer da D.G.I. situação diversa daquela sobre que se deveria ter pronunciado.

5 — Os errados pressupostos em que o despacho recorrido se fundamenta levaram também à violação do art. 5º do Dec.Lei nº 271-A/75".

Termina, pedindo, com o provimento do recurso, se anule o acórdão recorrido, devendo a matéria de facto ser alterada e ampliada de harmonia com os elementos constantes dos autos, anulando-se, a final, o despacho impugnado.

1.1. Contra-alego o Exmº. Magistrado do MºPº junto deste STA, concluindo que o recurso versa, exclusivamente, matéria de facto, não podendo, assim, proceder, dado que este Pleno, nos termos do art. 21º, 3, do ETAF, apenas pode conhecer, no caso, de matéria de direito.

1.2. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vem assente, no aresto recorrido, a seguinte factualidade:

7.2. Em requerimento dirigido ao Senhor Ministro das Finanças e do Plano datado de 30 de Maio 1985, entrado na Direcção-Geral da Indústria na mesma data, solicitou a inicial recorrente a "isenção de direitos ao abrigo do Decreto-Lei 225-F/76, como assim a isenção de sobretaxa de importação ao abrigo do Decreto-Lei 271-A/75, nº 5, alterado pelo Decreto-Lei 225-G/76" para a mercadoria que ali identificava e que era constituída por "balastros funcionando por bobine de reactância", destinados a ser incorporados "em armaduras de iluminação, de luz fluorescente, a fabricar pela indústria nacional" — f. 2 do instrutor.

Em relação a tal importação, autorizada pelo Bol. Reg. Importação nº 017549/01, tinha sido processado o bilhete de importação nº de ordem 34.671, de 24. Maio. 985, da Delegação Aduaneira do Jardim do Tabaco - fls. 2 do instrutor.

Com a data de 19. Março. 986, a Direcção-Geral da Indústria remeteu à Direcção-Geral das Alfândegas o ofício nº 005775, referência SAI-320. 10-22-6001, do seguinte teor:

"Junto se envia a V. Ex.ª original e cópia do requerimento da firma Telvox — Soc. Electrónica, Lda, datado de 30.5.85, com o nº de entrada 114911 de 30.5.85, que fica abrangido pelo seguinte parecer:

" Em virtude de, à data do requerimento em causa, a indústria nacional produzir material equivalente ao nele mencionado, o pedido não está em condições de merecer deferimento".

Fabricante nacional: "Trouix — Sociedade de Iluminação, Lda." — fls 12 do instrutor.

Com a data de 3 de Abril 1986, a Direcção-Geral das Alfândegas emitiu o parecer que se reproduz:

”Assunto: Isenção de direitos (ou) sobretaxa de importação.

Firma: Telvox — Soc. Electrónica, Ldª. Of. 5775/193.86, do D.G.I.

Em face do parecer desfavorável emitido pelo departamento competente do M.I.E.E., que aqui se dá como reproduzido, dado que os seus fundamentos de facto constituem factor impeditivo (art. 2º do Decreto-Lei nº 225-F/76, de 31 de Março) à concessão de isenção de direitos e, consequentemente, à isenção de sobretaxa por falta de enquadramento no art. 5º do Decreto-Lei nº 271-A/75, de 31 de Maio, julga-se de indeferir o pedido de isenção de direitos e sobretaxa de importação formulado pelo interessado” — fls. 4 do instrutor.

E em 4 Abril 1986 foi então lançado sobre este parecer o despacho recorrido, com o teor que segue:

”Indeferido nos termos propostos.

Por delegação ministerial” - fls. 4 do instrutor.

7.3. Em ofício datado de 11.Maio.989, dirigido ao Chefe da Secretaria do Tribunal Tributário de 2ª Instância (ofício nº 002937, referência SPC-22-6001), o Subdirector-Geral da Direcção-Geral da Indústria indicou que, com relação a 1984, a indústria nacional tinha produzido 414149 unidades de balastros; e quanto a 1985, o número de balastros produzidos fora o de 224683 unidades - fls. 42 dos autos.

Referiam-se tais números à ”produção anual”.

No mesmo ofício se adiantou ainda que não era ”possível identificar o número de balastros consumidos pela indústria nacional nos anos em referência, pelo que, tomando como base as Estatísticas Industriais e as Estatísticas do Comércio Externo do INE, se indicam os valores do Mercado Interno Aparente (MIA) para aqueles anos.

MIA (1984) = 1 307 933 unidades

MIA (1985) = 1 117 445 unidades

(MIA = Produção + Importações Exportações)”- fls. 42 e 43 dos autos.

2.1 Face a esta factualidade e apreciando o decidido no acórdão submetido à sua censura, entendeu a Secção, no aresto ora recorrido, que naquele se violara, por erro de interpretação, o disposto no art.º 1º e no nº 1 do art.º 2º do DL. 225-F/76, de 31 Março, ao dar como verificado o vício de violação de lei do despacho impugnado e anulando-o com tal fundamento.

E isto porque, em suma, daquelas normas e da essência do poder discricionário legalmente conferido à Administração dimana a possibilidade de esta adoptar um de entre vários comportamentos possíveis, por o considerar, no caso concreto, o mais adequado à prossecução do interesse público protegido pela norma, elegendo determinado índice para, com base nele, apreciar e decidir um pedido de isenção de direitos, não estando obrigada a apreciar outros, que entendeu não considerar.

2.2. Ora, face ao decidido e às conclusões do recurso, é manifesto, como bem realça o Exmº. Magistrado do MºPº, junto deste STA, que a recorrente vem pôr, essencialmente, em crise a situação factual fixada no acórdão recorrido - cfr. conclusões 1ª, 2ª e 3ª.

E cotejando tais conclusões com a alegação que visam resumir, verifica-se que tal discordância radica na sua intenção de ver discutida uma questão nova, ou seja, a de saber se as mercadorias importadas não deviam direitos, por serem procedentes da CEE.

O recurso está, assim, sem dúvida, votado ao insucesso.

Na verdade, por um lado, como é sabido, o Pleno da Secção não conhece de matéria de facto, nos termos do art. 21º, 3, do ETAF (cfr., entre outros, o ac. desta formação, de 12.3.97, Ac.Dout. nº 427, pág. 920) e, por outro, sendo a decisão recorrida o objecto do recurso, ficam fora do âmbito deste as questões novas, ou seja, as que não tenham sido apreciadas naquela decisão, com excepção das que sejam de conhecimento oficioso ou cujo conhecimento só seja possível após a decisão, como será o caso das nulidades desta - cfr. Jorge de Sousa e Simas Santos, ”Recursos Jurisdicionais em Contencioso Fiscal, pgs. 168/170.

Quanto às conclusões 4ª e 5ª, reportam-se as mesmas ao acto da Administração que fora impugnado e não ao acórdão recorrido, pelo que extravasam, claramente, do objecto possível do recurso, que é, conforme se disse, a decisão judicial recorrida.

Pelo exposto, sem necessidade de outras considerações, nega-se provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 50.000\$00 e 50 %.

lisboa, 18 de Março de 1998. — *João José Coelho Dias* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Domíngos Brandão de Pinho* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Benjamim Silva Rodrigues* — *Lúcio Alberto Assunção Barbosa* — *José Joaquim Almeida Lopes* — *Vitor Manuel Marques Meira* — *João Plácido da Fonseca Lima* — *António Pimpão* — *Alfredo Aníbal B. Coelho Madureira* — *Jorge Manuel Lopes Sousa*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Oposição de julgados — Falta de decisão no acórdão fundamento — Derrama — Deliberação municipal — Prazo.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O recurso para o Pleno da Secção do Contencioso Tributário do STA, por oposição de acórdãos, pressupõe que entre o acórdão recorrido e o acórdão fundamento se verifica oposição de assertivos decisórios, o que predica que sejam idênticas as situações de facto tratadas em ambos os arestos e os mesmos os enquadramentos jurídicos aplicáveis.*
- 2 — *Não há lugar a oposição de julgados se o acórdão fundamento não chegou a emitir um decisum sobre a questão de direito controvertida (ilegalidade da deliberação municipal que inobserva o prazo do artigo 5.º da Lei 1/87).*

Recurso nº 14 229. Recorrente: Fazenda Pública. Recorrida: Verde & Ferreira, L.ª Relator: Ex.º Cons.º Dr. Ernâni Figueiredo.

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

Inconformada com o acórdão da Secção que negou provimento ao recurso da F.^a P.^a interposto da sentença do TT1.^a Instância que havia, por sua vez, julgado procedente a impugnação deduzida contra a liquidação da derrama lançada pelo município da Batalha, relativamente ao ano de 1989, no montante de 7 542\$00, por Verde & Ferreira, L.^{da}, veio a Representante da F.^a P.^a recorrer para o Pleno, com base em oposição com o Acórdão da mesma Secção, de 23.3.94, rec. 17.711, quanto à questão da natureza do prazo da deliberação municipal do lançamento da derrama. (Fls. 57).

E alegou no sentido de demonstrar que existe a invocada oposição de julgados, que ambos os arestos foram proferidos no domínio da mesma legislação, que respeitam à mesma questão fundamental de direito — a de determinar se a deliberação da Câmara Municipal do lançamento da derrama tem de ter lugar até 30 de Setembro — e que se verificaram soluções opostas, pois o acórdão recorrido considerou tal prazo para o exercício do poder regulamentar de natureza peremptória, contrariamente ao acórdão invocado, que entendeu aquela deliberação e a consequente comunicação à DDFinanças como devendo efectuar-se em tempo que possa ser considerado na declaração do CIRC.

A recorrida não contra-alegou.

O Ex.^{mo} Magistrado do M.^o P.^o discorda da posição da F.^a P.^a, considerando que o acórdão fundamento não chegou, a não ser implicitamente, a decidir de mérito, sendo que mesmo essa decisão não é a mesma que foi objecto do acórdão recorrido, pois enquanto aquela se reporta à relevância do prazo de comunicação da deliberação (não preclusivo), esta reporta-se à data da deliberação do lançamento da derrama e ao respectivo prazo em que deveria ter sido tomada, entendendo este como preclusivo.

Cumpra apreciar.

Não vem comprovado o trânsito em julgado do acórdão fundamento, mas o mesmo presume-se, nos termos da parte final do artigo 763.º/4 do CPC, aplicável por força dos artigos 131.º/1 e 102.º e ss da LPTA.

Da lei [artigos 30.º/b) do ETAF e 763.º do CPCivil] e da jurisprudência corrente extrai-se a asserção de que a oposição de julgados pressupõe assertivos antagónicos dos arestos tidos como opostos quanto à mesma questão de direito, com base em situações de facto e enquadramentos legais idênticos (por todos, Ac. do Tribunal Pleno do STA, de 21.6.88, em AD 329/709).

E que as decisões em oposição sejam expressas, não podendo respeitar a soluções implícitas, cujas razões se desconhecem (Ac. STJ, de 24.1.84, em BMJ 333/390).

O Ex.^{mo} Magistrado do M.^o P.^o aflorou uma questão que desde logo exige solução, que é a de o acórdão fundamento não incluir um julgado expresso sobre a natureza (preclusiva ou meramente disciplinar) do prazo assinado no artigo 5.º/7 da Lei 1/87, de 6.1, na medida em que, ordenando a baixa dos autos para ampliação da matéria de facto, não chegou a definir o direito aplicável à situação em apreço.

Na verdade, se qualquer dos arestos dados como opostos não manifestou a vontade de decidir uma determinada questão, não há suporte para a oposição de julgados, que pressupõe, necessariamente,

a existência de duas decisões que se contradizem a julgar. Não é oposição relevante para o efeito em causa que um dos arestos (ou os dois) se limite a esboçar os fundamentos para a decisão, não chegando, contudo, a uma decisão definitiva sobre a questão de direito controvertida.

Ora, é o que acontece com o acórdão fundamento oferecido, que, depois de esboçar razões para degradar o referido prazo a uma em mera formalidade atinente a dar conhecimento do lançamento da derrama a tempo de os contribuintes preencherem adequadamente a declaração para o IRC, ordenou a baixa dos autos à instância para que se ampliasse a matéria de facto com as datas da deliberação municipal do dito lançamento e da respectiva comunicação à DDF, sem mesmo fixar o regime jurídico a aplicar.

Assim, o *decisum* sobre a questão de direito não chegou a ser emitido, acabando o mesmo, nos termos da injunção do acórdão, ao tribunal *a quo*, que virá a proferir novo julgamento conforme o disposto nos preceitos a que o acórdão se referiu (artigos 729.º/3 e 730.º do CPC).

Deste modo, e de acordo com o que vai exposto, não veio a firmar-se na ordem jurídica uma solução que pudesse opor-se à decisão contida no acórdão recorrido, que decidiu ser ilegal a deliberação municipal tomada com inobservância do prazo assinado no n.º 3 do artigo 5.º da Lei 1/87 e bem assim o acto tributário de liquidação da derrama praticado na sequência da comunicação da dita deliberação.

E sem decisão oposta não há lugar ao procedimento proposto.

Cf., neste sentido, acórdão desta Secção, de 19.11.97, rec. 20 050.

Termos em que se decide não existir oposição de julgados, dando-se por findo o recurso, nos termos do artigo 761.º/1 do CPCivil.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* (relator) — *Benjamim da Silva Rodrigues* — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Luis Filipe Mendes Pimentel*. — Estive presente: *António Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Falência de sociedade comercial antes da instauração de execução fiscal. Oposição deduzida a esta por gerente revertido. Remessa dos autos para apensação ao processo de falência.

Doutrina que dimana da decisão:

Não merece censura o acórdão da Secção de Contencioso Tributário do STA que, em processo de oposição deduzido por gerente revertido em execução fiscal instaurada já depois de decretada a falência da sociedade comercial devedora de IVA, ordena a remessa da mesma execução e dos autos em recurso ao Tribunal Comum, para apensação ao processo de falência.

Recurso nº 15.215. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: José Carlos Paiva de Barros. Relator: o Exm.º Sr. Cons.º Dr. Mendes Pimentel.

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

A Fazenda Pública, não se conformando com o acórdão da Secção que ordenou “a remessa da execução e dos presentes autos, para apensação, ao Tribunal Cível da Comarca de Lisboa - Proc. nº 4396 - 4º Juízo - 2ª Secção”, recorre para esta formação, rematando a sua alegação com as seguintes conclusões:

- A presente execução fiscal tem como objecto a cobrança de importância de IVA, que deveria ter sido paga pela sociedade Refrigeração Solar, Lda., relativamente aos anos de 1986 e 1987;

- Mas trata-se de um processo de reversão fiscal contra o seu gerente, com fundamento em responsabilidade subsidiária, nos termos do art. 16º do CPCI, por não entrega de declaração de IVA e respectivo pagamento, nos referidos anos;

- Não resulta do processo que o executado não exerceu a gerência efectiva nesses anos; antes pelo contrário, encontra-se provado que foi gerente em 1986 e parte de 1987, pelo que deveria ter sido considerado devedor da dívida exequenda;

- E, a considerar-se que havia que tomar em consideração, no presente processo, a verificação do pressuposto da excussão prévia dos bens da executada sociedade, deveria tal questão ter sido encarada expressamente, decidindo-se a mesma cabia nos poderes de aferição da Secção de Contencioso Tributário do STA.

- Em caso afirmativo, havia que verificar se a respectiva matéria de facto estava assente ou se necessitava de ser ampliada.

- Ao decidir de forma diferente, o duto acórdão recorrido violou, pelo menos, os arts. 16º e 167º do CPCI e 13º do CPT, pelo que deve ser revogado, julgando-se o recurso interposto da sentença da 1ª instância e condenando-se o executado, gerente, com fundamento na sua responsabilidade subsidiária, pelo não cumprimento de dívidas fiscais impostas à sociedade no período da sua gerência.

Contra-alegando, o recorrido José Carlos Paiva de Barros conclui como segue:

1. O acórdão recorrido deve manter-se.

2. Em todas as instâncias foi reconhecido e declarado que o oponente ou recorrido não é responsável pelo pagamento do IVA de 1986 e 1987 devido por Refrigeração Solar, Lda., posto à cobrança em 1990, uma vez que a sociedade foi declarada falida em Maio de 1987.

3. Nem mesmo o ilustre Conselheiro que votou vencido se expressou de forma diferente.

4. É, pois, impertinente pretender, a propósito de meras razões processuais que nada têm a ver com o fundo da questão, alcançar a responsabilização do ora recorrido.

5. O acórdão recorrido deve, portanto, ser mantido.

O distinto PGA é de parecer que o recurso não merece provimento. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Em sede factual, mostra-se assente que:

a) A dívida exequenda provém de dívida de IVA dos anos de 1986 e 1987 posto à cobrança em 1990, tendo a execução em apenso sido

movida pela F.P. contra a sociedade executada e mandada reverter contra o oponente na sua qualidade de gerente da mesma.

b) A executada foi declarada falida por sentença proferida em 15 de Maio de 1987.

c) O gerente não exercia actividade de administração na executada ao tempo da cobrança da dívida.

Exposta a materialidade disponível, diremos que a questão que ora nos é colocada consiste em saber se, revelando aquela que a executada sociedade Refrigeração Solar, Lda., foi declarada falida em 1987, deve prosseguir a instância de recurso interposto para a Secção de Contencioso Tributário do STA, em processo de oposição à mesma execução fiscal deduzida pelo gerente revertido, ou se, como decidido no acórdão recorrido, não se deve conhecer da questão de fundo (interpretação do art. 16º do CPCI), antes de pronto se devendo ordenar a remessa dos autos, para apensação, ao tribunal que decretou a falência.

Quando foi instaurada a execução fiscal em referência nestes autos - 1990 -, já a sociedade executada havia sido declarada em estado de falência (15.V.1987).

Ora, segundo o art. 167º do então vigente CPCI, na redacção introduzida pelo D.L. nº 177/86, de 2/VII, « ... declarada a falência ou a insolvência, não serão instaurados novos processos de execução fiscal...».

Como assim, a instauração da execução em que foi ordenada a reversão contra o ora oponente consubstancia uma ilegalidade, que até é fundamento de oposição, nos termos da alínea h) do nº 1 do art. 286º do CPT (v., ainda, o art. 176º, g), do CPCI). É que se prova por documento (certidão da sentença transitada do Tribunal Comum que decretou a falência, ou ofício do mesmo dando conta de tal decisão) e, seguramente, não envolve a apreciação da legalidade da liquidação da dívida exequenda, nem representa interferência em matéria da exclusiva competência da entidade que extraiu o título executivo.

E é obvio que a alteração subjectiva da dita instância executiva no lado passivo não tem o condão de “sanar” tal ilegalidade.

O que sucede é que a aí ordenada reversão é ferida de ilegalidade, pois, como bem realça o distinto PGA, “se a lei (art. 167º do CPCI então em vigor) tivesse sido cumprida, nem sequer tinha sido instaurada a execução e, conseqüentemente, não teria sido ordenada a reversão” (douto parecer de fls. 79).

Ademais, ainda que pendente estivesse à data da declaração de falência o processo executivo em referência, a reversão ordenada não obstará à sua pronta sustação, para ulterior remessa ao tribunal judicial competente. É que o dito art. 167º não exclui dessa medida as execuções fiscais revertidas contra os administradores ou gerentes das sociedades falidas. E «ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus».

O que bem se compreende, pois a razão de ser de tal apensação ao processo de falência é, de um lado, garantir a reclamação dos créditos que são objecto dos processos de execução fiscal e, por outro e principalmente, assegurar que nestes não sejam tomadas decisões que possam ter interferência no processo de falência (ou de recuperação de empresa).

Segue-se do exposto que bem andou a Secção ao ordenar a remessa dos autos ao 4º Juízo Cível de Lisboa, para apensação ao processo

de falência n.º 4396, assim pondo cobro, definitivamente, à ilegalidade do andamento da execução fiscal indevidamente instaurada contra empresa falida.

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

Sem custas - art. 2.º da Tabela.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — João José Coelho Dias — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Domingos Brandão de Pinho — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Benjamim Silva Rodrigues — José Joaquim Almeida Lopes — Vítor Manuel Marques Meira — João Plácido da Fonseca Lima — Alfredo Aníbal B. Coelho Madureira (vencido nos termos da “declaração de voto” apensa subscrita pelo meu ilustre colega Ex.º Conselheiro Jorge de Sousa) — António José Pimpão — Jorge Manuel Lopes de Sousa (vencido nos termos da declaração que junto) — Alberto Acácio de Sá Costa Reis (vencido nos termos da declaração de voto do Ex.º Conselheiro Jorge de Sousa). — Fui presente, António Mota Salgado.

Declaração de voto

Votei vencido por entender que a apensação da execução e processos dependentes aos processos de falência só se justifica quando estiverem em causa questões cuja resolução possa relevar nesse processo, isto é, quando estiverem em causa interesses do falido ou da massa falida.

Isto não acontece nos casos de reversão da execução fiscal contra responsável subsidiário, pois apenas está em causa a responsabilidade deste.

Como a responsabilidade do responsável subsidiário depende da medida em que não for cobrada a dívida ao responsável originário, justificava-se a suspensão da instância até que estivesse determinada no processo de falência a medida, se alguma houver, em que fica insatisfeito o crédito que se exige ao revertido. — José Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Imposto de capitais. Créditos litigiosos. Manifesto fora do prazo. Suspensão da liquidação.

Doutrina que dimana da decisão:

A suspensão da liquidação de imposto de capitais em relação a créditos litigiosos abrange quer o período posterior à apresentação do pedido de suspensão quer o anteriormente decorrido.

Recurso n.º 15 832. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Estanislau Filipe Brandão; Relator: Ex.º Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

A — O relatório.

1. A Fazenda Pública interpôs recurso para o Pleno da Secção de Contencioso Tributário do acórdão da Secção de 95.03.15, em que se concedeu provimento ao recurso interposto por Estanislau Filipe Brandão da sentença proferida em 92.09.30 pelo Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa (ex-7.º Juízo) e se julgou procedente a impugnação deduzida, anulando-se o acto de liquidação do imposto de capitais, secção A, do valor de 415 810\$00, relativo ao ano de 1988, invocando estar ele em oposição com o acórdão fundamentado da mesma Secção de 86.12.10, publicado no Apêndice ao Diário da República, de 31.12.87, págs. 1419.

2. O acórdão fundamento decidiu que o manifesto e o pedido de suspensão da liquidação do imposto de capitais com fundamento na litigiosidade da dívida não impedem a liquidação do imposto de capitais pelo Fisco quanto ao período anterior ao pedido de suspensão.

3. Por seu lado, o acórdão recorrido decidiu que, pedida a suspensão da liquidação do imposto de capitais, com fundamento no carácter litigioso da dívida dos juros, é de anular a liquidação do imposto quer em relação ao período posterior ao pedido de suspensão quer relativamente ao período anterior a tal pedido.

4. Apreciando a questão preliminar da admissibilidade do recurso para o Pleno da Secção, pronunciou-se o acórdão de 95.12.06, a fls.81 e segs., pela existência da alegada oposição de julgados.

5. A recorrente alegou depois sobre o objecto do recurso, pedindo a revogação do acórdão recorrido e a confirmação da legalidade da liquidação do imposto segundo a doutrina do acórdão fundamento, estribando-se nas seguintes razões:

— A suspensão da liquidação prevista no art.º 29º do CIC opera apenas para o futuro — durante o período que decorrerá entre o pedido de suspensão até à extinção da instância;

— A interposição da acção é o facto que legitima a cessação do funcionamento da presunção de que determinadas situações produzem rendimentos de respectiva liquidação de imposto de capitais;

— Mas nada se altera em relação ao passado: só com a extinção da instância se clarificará a situação.

— Num caso em que o manifesto foi apresentado tardiamente, em relação ao surgimento da situação que a lei sujeita a manifestação, não deverá a aplicação da lei ser diversa por, em simultâneo, se apresentar a dívida como litigiosa desde o surgimento da situação: em relação ao período anterior à suspensão era e continuará a ser devido imposto sobre os rendimentos presumidos;

— O facto de a apresentação tardia do manifesto ser sancionada, em si, não traduz a dispensa de liquidação que deixou de ser realizada: antes a pressupõe, pela própria forma de fixação do respectivo montante.

— O acórdão recorrido não fez uma correcta interpretação dos artigos 3º, 4º, 16º, 24º, 25º e 29º do Código do Imposto de Capitais.

6. O recorrido não contra-alegou.

7. O Ex.º Magistrado do M.º P.º emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso.

Com os vistos de todos os juizes da Secção, cumpre decidir.

B — A fundamentação.

1. A questão preliminar.

Não se encontrando o Pleno vinculado à decisão tomada sobre a questão preliminar, importa encará-la de novo, já que a resolução concreta do litígio depende da existência de soluções opostas sobre a mesma questão fundamental de direito formulada na ausência de alteração substancial da regulamentação jurídica.

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal que os fundamentos deste recurso admitido pela al. b) do art.º 30º do ETAF devem ser interpretados segundo a expressão semântica que, no domínio do processo civil, se atribuía aos enunciados no então art.º 763º do CPC para o abolido recurso para o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal de Justiça.

Para se verificarem os fundamentos de recurso para o Pleno é, assim, necessário que os julgados expressos dos acórdãos recorrido e fundamento se contraponham ou sejam contrários, não bastando existir uma solução num acórdão que, em resultado, contraria a do acórdão invocado como estando em oposição (exigência de soluções opostas); que tenham julgado idênticas questões de direito, entendidas enquanto formuladas perante legislação cuja regra de direito aplicada tenha a mesma significação ou o mesmo alcance, independentemente de os preceitos aplicados não se encontrarem incluídos no mesmo diploma legal (identidade de legislação); que as questões de facto apreciadas sejam idênticas, ou que assentem em idênticos pressupostos de facto, segundo a perspectiva do nuclear ou necessário à resolução do problema jurídico caracterizador da mesma questão fundamental de direito, com desprezo do acessório (identidade factual) e, finalmente, que tenham sido proferidos em processos diferentes ou em incidentes diferentes do mesmo processo sem que, nesta hipótese, o primeiro acórdão constitua caso julgado para as partes.

Todos estes requisitos se verificam no caso em apreço.

Na verdade, ambos os arestos julgaram os casos submetidos à sua apreciação de forma expressamente oposta: num considerou-se ilegal e anulou-se o acto de liquidação, noutra não (soluções opostas); uma e outra destas soluções assentaram num diferente entendimento quanto aos reflexos (significação e alcance) jurídico-normativos sobre a legalidade do acto de liquidação do imposto de capitais do pedido de suspensão dessa liquidação consequente da e com fundamento na litigiosidade da dívida estabelecidos no art.º 29º do Código do Imposto de Capitais, sustentando o acórdão recorrido que aquela seria ilegal mesmo em relação ao período anterior ao pedido de suspensão (e não só em relação ao período posterior) e o acórdão fundamento, ao contrário, que a liquidação referente ao período anterior ao pedido de suspensão não estava legalmente impedida em virtude daquele apenas produzir efeitos *ex nunc* e não *ex tunc* (identidade de legislação); por fim, subjacentes às mesmas decisões estão situações de facto em que os impugnantes requereram a suspensão da liquidação do imposto com fundamento no facto de estarem a discutir em juízo as dívidas de que provinham os rendimentos tributados nesta cédula e em que o imposto impugnado foi liquidado relativamente ao período anterior à apresentação daquele pedido.

Não existem, pois, razões para alterar o decidido sobre a questão preliminar a fls. 81 e segs.

2. A questão decidenda.

É a de saber se a suspensão da liquidação do imposto de capitais em relação a créditos litigiosos abrange o período decorrido antes da apresentação do pedido de suspensão da liquidação.

3. O quadro fáctico de que emerge aquela questão e que foi dado como provado pelas instâncias é o seguinte:

a) Em 2/12/1987 e com base em declaração do impugnante junta a fls. 11 foram instaurados os manifestos 2204, na importância de 600 000\$00, com data de início de 31/07/83, e 2222, na mesma importância, com data de início de 31/08/83;

b) Em 16/06/1987, o impugnante intentou no Tribunal Cível da comarca de Lisboa uma acção judicial contra Autoturis — Empresa de Automóveis de Aluguer e Turismo Lda., no termos constantes do doc. junto a fls. 6 e segs.;

c) — Em 12/02/1988, o impugnante requereu a suspensão da liquidação do imposto de capitais com fundamento no carácter litigioso da dívida, nos termos do art.º 29º do CIC, como se alcança do doc. junto a fls. 12;

d) — Depois de ter sido autorizada pelo chefe de repartição de finanças em 12/02/1988, a suspensão foi averbada no manifesto e no verbete de lançamento;

e) — O impugnante foi notificado em 13/05/1988 para pagar na Tesouraria o imposto, juros compensatórios e multa que eram devidos desde a data de origem dos respectivos manifestos até à data da suspensão da liquidação dos mesmos no total de 415 810\$00, sendo 331 224\$00 de imposto, 68 024\$00 de juros compensatórios e 16 562\$00 de multas e penalidades diversas, havendo a matéria colectável sido determinada com base na taxa de juro de 23% até 29/04/87 e constantes das Portarias n.ºs 581/83, de 18 de Maio, e 339/87, de 24 de Abril.

4. A questão de direito.

Dispõe-se no corpo do art.º 29º do Código de Imposto de Capitais que «os credores de dívidas litigiosas poderão requerer a suspensão da liquidação do imposto até à extinção da instância».

O preceito não distingue, para efeitos de suspensão da liquidação, entre o período decorrido antes ou depois da apresentação do pedido a que condicionou a concessão daquele efeito jurídico e *ubi lex non distinguit nec nobis distinguere debemus*.

O razoável a esperar de um legislador adequado, que tal é o figurino que se manda ao intérprete ter em conta (n.º 3 do art.º 9º do C. Civil), era, pois, que tal destrinça tivesse sido contemplada expressamente caso fosse outro o pensamento legislativo.

De resto, esta atitude justificar-se-ia tanto mais quanto é certo que a sua opção normativa em sede do imposto de capitais foi a de tributar o rendimento real da aplicação de capitais, como se proclama abertamente no exórdio do compêndio substantivo regulador do seu regime (n.º 3 do C.I. Capitais) e se colhe do disposto dos seus art.ºs 1º, 3º, 28º, 29º e 34º a respeito da definição da incidência e da definição do manifesto e seus efeitos, e que a outra solução se apresentava como dissonante de tal postura, pois legitimaria, durante certo período, a liquidação de imposto sobre rendimentos cuja existência se deverá ter como simplesmente duvidosa à face da demonstração da pendência da acção judicial e da formulação do pedido de suspensão⁽¹⁾.

Mas outras razões apontam no mesmo sentido e estas de maior ponderação hermenéutica.

(1) Cfr., sobre a matéria, Acs. deste Tribunal de 73.12.17 e 83.04.13, *in* Acs. Dts. 148-546, e 262-1201, e Teixeira Ribeiro, R.L.J. 115º-330, de 81.07.22 (Pleno), *in* Acs. Dts. 241-110, com anotação favorável de Teixeira Ribeiro, *in* local citado, págs. 74, e de 82.11.17, *in eadem*, n.º 253-102.

Referimo-nos às que justificam o instituto fiscal da suspensão da liquidação do imposto relativamente às dívidas litigiosas.

A suspensão da liquidação relativamente às dívidas litigiosas encontra a sua justificação na circunstância de o legislador querer evitar a liquidação do imposto naquelas circunstâncias em que, havendo uma situação de incerteza judicialmente sustentada, e enquanto ela não se dissolver, sobre a existência de situações de facto ajustáveis às abstractamente previstas como fonte da obrigação do imposto no respectivo tipo legal de incidência, poderia ocorrer a eventual anulação futura do acto tributário, exactamente sob fundamento de que depois se provara judicialmente que, ao tempo da liquidação, inexistia o rendimento tributado, obviando-se modo à prática de actos gravosos ilegais e cuja declaração de ilegalidade obrigaria a reconstituir a situação do lesado.

É, portanto, um efeito jurídico construído totalmente para além da conformação legal abstracta dos tipos de factos que são fonte de imposto (incidência), como são aqueles a que se refere o art.º 4º do CIC.

Ele não procura senão obviar à prática de actos de liquidação nas situações em que, afastada definitivamente no sentido da inexistência a dúvida judicial sobre a existência dos factos tributários, se teria por ilegal a prática do acto de liquidação.

Não tem, pois, qualquer sentido fazer apelo, como se fez no acórdão fundamento, «à possibilidade legal de os exigir» os rendimentos efectivos ou os rendimentos presumidos como argumento legitimante da posição de que a suspensão da liquidação só abrangeria o período posterior à apresentação do pedido, porquanto, relativamente ao período anterior, se estaria na situação contemplada naquele facto tributário típico.

É que o conceito de suspensão da liquidação por litigiosidade da dívida abarca também os casos em que o facto tributário típico se traduza na hipótese legal da possibilidade de exigir os rendimentos.

O acórdão fundamento procedeu à interpretação do referido conceito não por referência aos diversos tipos de factos tributários a que alude a norma de incidência do art.º 4º do CIC, e que constituem a própria fonte do imposto, entre os quais se conta a possibilidade de exigir legalmente os rendimentos tributados, mas por referência à simples possibilidade concreta do sujeito passivo do imposto poder encetar, num momento anterior ao pedido de suspensão da liquidação, uma actividade de exigência dos rendimentos a que se referem os outros dois tipos de factos tributários antes enunciados (atribuição efectiva de rendimentos e presunção).

As situações são, todavia, diferentes.

Ao erigir a possibilidade da obtenção de rendimentos em facto tributário, a lei tem em vista aquelas hipóteses em que o sujeito passivo, não obstante os não ainda tenha recebido efectiva ou presumidamente, possa, todavia, em abstracto, reclamar legalmente (sem encetar aqui se com litígio ou sem ele) a atribuição efectiva ou presumida de rendimentos.

Ora, a litigiosidade que justifica o instituto da suspensão diz já respeito à discussão sobre possibilidade de *em concreto* e à face da lei se obterem os rendimentos tributáveis, ou seja, sobre se existe ou não, em concreto, a possibilidade de os obter, de concretizar o facto tributário - tipo delineado na lei.

Referindo-se a litigiosidade ao próprio facto tributário, compreende-se que a suspensão que naquela se fundamenta abranja todo o

período de vida do facto tributário, dado que só a existência real deste pode ser fonte da obrigação.

Sendo assim, não pode deixar de considerar-se que a suspensão abranja também o período anterior ao da apresentação do pedido de suspensão em que não deixa de ser igual a dúvida ou incerteza sobre a existência dos rendimentos imputados a certo tipo de facto tributário dentre os que estão contemplados como tal na lei.

Usando uma expressão do acórdão deste Tribunal, citado no aresto recorrido (de 19 de Fevereiro de 1992, *in Rec.* 13 643), «... tão litigioso é o crédito dos juros que se vençam depois do manifesto como o dos que se venceram anteriormente».

O exposto refuta toda a argumentação construída pela recorrente no sentido de que é «... a interposição da acção o facto que legitima a cessação de funcionamento da presunção de que determinadas situações produzem rendimentos e a respectiva liquidação do imposto de capitais».

É que a recorrente incorreu no mesmo vício de raciocínio imputado ao acórdão fundamento, deixando de encarar o instituto da suspensão como algo mais que deverá ser considerado em relação aos tipos de factos tributários previstos na lei e, entre eles, também a presunção ilidível da obtenção de rendimentos.

Se a acção tem por objecto a demonstração de que não existe o facto presumido como fonte da obrigação do imposto, o que essa acção acaba por estar a discutir não é a cessação da presunção mas a existência do facto tributário conformado enquanto presunção ilidível da obtenção de rendimentos.

É precisamente por isso que a concessão da suspensão é absolutamente estranha ao resultado dessa acção: se não se conseguir afastar a presunção do carácter remunerado do mútuo, não deixa de se manter intacta a presunção da obtenção de rendimentos considerada como tipo de facto tributário mesmo durante o período de suspensão.

Não se esgrimam contra a bondade desta tese, como faz a recorrente, o argumento de que o surgimento do carácter litigioso não está relevado pela lei como justificativo do funcionamento da presunção de rendimento no período anterior a esse momento e o argumento de que não tem sentido tratar de igual modo as situações em que os manifestos, sendo feitos tardiamente, permitem a apresentação imediata do pedido de suspensão da liquidação relativo ao período anteriormente decorrido com base na litigiosidade da dívida e aquelas em que, sendo o manifesto feito a tempo, ainda não decorreu período anterior.

É que estes argumentos são falazes.

Na verdade, por um lado, a litigiosidade não tem nada a ver com a modelação do facto tributário, mesmo que este se traduza numa presunção ilidível de recebimento de rendimentos. Ela não é elemento legal constitutivo do facto tributário.

Ao contrário, a litigiosidade a que se refere a lei prende-se apenas com a prova da existência dos factos concretos manifestados enquanto subsumíveis aos de um tipo legal de incidência.

Por isso nada autoriza a diferenciação pretendida pela recorrente: a solução adequada ao princípio da legalidade tributária é a de conceder, quando constatada a situação de litigiosidade, a suspensão da liquidação por todo o período a que a litigiosidade se refira, seja ele curto ou longo.

Mas há mais. É sabido que o manifesto não está erigido à categoria de facto tributário.

A funcionalidade imprimida ao manifesto resume-se à de instrumento de participação (artº 24º) e de evidenciação das situações propiciadoras de rendimentos sujeitos ao imposto, pelo tempo que ele se mantenha em vigor (artº 28º).

Sendo assim, ele não tem a mínima repercussão sobre a constituição do facto tributário: este existirá ou não consoante sejam ou não preenchidos, na prática da vida, os pressupostos enunciados em abstracto na norma de incidência.

A falta de apresentação do manifesto só justifica o sancionamento com uma multa, como consta do artº 67º do CIC, enquanto violação do dever acessório do contribuinte de pôr à disposição da administração fiscal o instrumento de participação e de evidenciação pelo tempo que estiver em vigor dos factos tributários.

Contendendo a suspensão com a eventualidade de não ser devido imposto, não teria qualquer sentido, a não ser a título de sanção não prevista, admitir aqui a prática de um acto de liquidação só porque o pedido de suspensão da liquidação está procedimentalmente dependente da prévia apresentação do manifesto e este foi feito tardiamente.

Isto afrontaria contra o princípio de que a fonte da legalidade do acto tributário não pode buscar-se no acto do manifesto omitido ou no incumprimento de tal dever acessório, mas unicamente na existência dos factos tributários.

Por outro lado, apresentando-se logo à partida como litigiosos os rendimentos tributados, esse acto de liquidação só poderia ser olhado como acto eventualmente anulável.

Ora a lei quis rejeitar a figura do acto de liquidação meramente provisório, porque potencialmente anulável segundo o exame da realidade então já surpreendível, relativo às dívidas litigiosas.

Um esclarecimento final: na lógica do que vem de expor-se, a anulação do acto de liquidação, com o fundamento de ter sido efectuado em período em que o direito de liquidação estava suspenso, não impede a prática de novo acto de liquidação relativo ao mesmo rendimento do mesmo período se, finda a litigiosidade, se constatar existirem os factos tributários (mesmo que presumidamente por não afastada a presunção).

De tudo resulta que o acórdão recorrido decidiu bem ao anular o acto de liquidação relativo a rendimento litigioso anterior à apresentação do manifesto e do pedido de suspensão e, conseqüentemente, merece ser confirmado.

C — A decisão.

Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes do Pleno deste Tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar o acórdão recorrido.

Sem custas por delas estar isenta a recorrente.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *Benjamim da Silva Rodrigues* (relator) — *Ermãni Marques da Silva Figueiredo* — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Lúcio Alberto da Assunção Barbosa* — *José Joaquim Almeida Lopes* — *Vitor Manuel Marques Meira* — *João Plácido da Fonseca Limão* — *Alfredo Aníbal Bravo Coelho Madureira* — *António José Pimpão* — *Jorge Manuel Lopes de Sousa* — *Alberto de Sá Costa Reis*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Recurso por oposição de acórdãos. Requisitos. Erro na forma de processo. Recurso contencioso. Impugnação judicial. Efeitos do erro.

Doutrina que dimana da decisão:

I — É recorrível para o Pleno, por oposição de acórdãos, um aresto da Secção que, relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência de uma alteração substancial da regulamentação jurídica, perfilhe solução oposta à de acórdão da mesma Secção.

II — Ocorre essa oposição quando, tendo-se decidido em ambos os acórdãos haver erro na forma de processo por se ter usado o recurso contencioso em vez da impugnação judicial para sindicar a liquidação de receitas tributárias aduaneiras, se decidiu num caso a anulação do processo desde a petição inicial, salvo das peças do processo úteis ao apuramento dos factos, e noutro o aproveitamento de todo o processo até à decisão que ordenou a correção e o seguimento dos termos do processo de impugnação apenas para o futuro.

Recurso n.º 16 533. Recorrente: Arneg Portuguesa — Fábrica de Equipamentos Frigoríficos Industriais e Comerciais, L.^{da}; Recorrido: Subdirector-Geral das Alfândegas; Relator: Ex.^{mo} Conselheiro Dr. Benjamim Silva Rodrigues.

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

1. Arneg Portuguesa — Fábrica de Equipamentos Frigoríficos Industriais e Comerciais, L.^{da}, dizendo-se inconformada com o acórdão de 97.04.30 da Secção de Contencioso Tributário que, tendo negado provimento ao recurso, confirmou o acórdão de 92.03.10 do Tribunal Tributário de 2.^a Instância (ora Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo), o qual por seu lado havia também negado provimento ao recurso e confirmado a sentença de 90.11.27 do Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa (1.º Juízo) que julgara impropriedade o recurso contencioso do acto de liquidação de direitos aduaneiros, dele recorre para esta formação judicial, alegando ter ele perfilhado, no domínio da mesma legislação e sobre a mesma questão fundamental de direito, solução oposta à do acórdão da mesma Secção de 91.03.20, proferido no processo n.º 13 142.

2. Pretexta a recorrente, nas suas alegações preliminares, que, não obstante os acórdãos fundamento e recorrido haverem sido proferidos no domínio da mesma legislação (C. P. Civil, C. P. C. Impostos e L. P. T. A.) sobre invocação da qual se pronunciaram no sentido de ser o processo da impugnação judicial a forma adequada para sindicar os actos de liquidação de receitas tributárias aduaneiras e não a do recurso contencioso que havia sido seguida, eles consagraram soluções opostas para questão dos efeitos desse erro na forma de processo, pois enquanto o acórdão recorrido se pronunciou pela não

anulação de qualquer acto anterior ao acórdão do Tribunal Tributário de 2.^a Instância e pela produção de efeitos só para o futuro da correcção da forma de processo, o acórdão fundamento decidiu anular todo o processo a partir da petição.

3. A autoridade recorrida não contra-alegou.

4. O Ex.mo Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido de se julgar verificada a situação de oposição de acórdãos e de se ordenar o prosseguimento do recurso.

Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

B — A fundamentação.

5. A questão preliminar.

É a de saber se se verificam os pressupostos do recurso para o Tribunal Pleno por oposição de acórdãos.

6. Os requisitos do recurso.

Diz-nos a al. b) do art.º 30.º do ETAF que compete ao Pleno da Secção de Contencioso Tributário conhecer dos 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*».

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal que estes fundamentos têm o mesmo sentido normativo dos que, no domínio do processo civil ⁽¹⁾, se atribuía aos enunciados no então art.º 763.º do CPC para o abolido recurso para o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal de Justiça ⁽²⁾.

São pressupostos necessários deste recurso que:

— os julgados *expressos* dos acórdãos recorrido e fundamento se contraponham, não bastando que haja uma solução num acórdão que, em resultado projectado ou implícito, contrarie a do acórdão invocado como estando em oposição (exigência de soluções opostas);

— se tenham julgado idênticas questões de direito, entendida tal identidade enquanto formulada perante legislação cuja regra de direito aplicada tenha a mesma significação ou o mesmo alcance, independentemente de os preceitos aplicados não se encontrarem incluídos no mesmo diploma legal (identidade de legislação);

— as questões de facto apreciadas sejam idênticas, ou que assentem em idênticos pressupostos de facto segundo a perspectiva do nuclear ou do necessário à resolução do problema jurídico caracterizante da mesma questão fundamental de direito, com desprezo do acessório (identidade factual) e, finalmente,

— tenham sido proferidos em processos diferentes ou em incidentes diferentes do mesmo processo sem que, nesta hipótese, o primeiro acórdão constitua caso julgado para as partes.

7. O mérito da questão preliminar.

Antes de mais importa deixar consignado que se mostra satisfeito o pressuposto do recurso do trânsito em julgado do acórdão fundamento, já que o mesmo se presume por não ter havido alegação do contrário pelo recorrido (n.º 4 do art.º 763.º do C. P. C.).

Como se colhe dos invocados acórdãos, quer um quer outro, tendo conhecido da questão, a requerimento do Ministério Público, da existência de erro da forma do processo que estava a ser seguida em

⁽¹⁾ Cf., entre outros, os Acs. de 96.03.27, 96.12.18, 96.03.27 e 96.03.27, in Recs. 19 066, 19 776, 18 533 e 16 069.

⁽²⁾ Preceito que, com os demais, que regulavam tal recurso continuavam em vigor no recurso para o Pleno da jurisdição administrativa e fiscal, como se decidiu no Ac. deste Tribunal de 97.04.30, in Rec. 20 917.

ambos os casos para sindicar a liquidação de receitas tributárias aduaneiras — e que era a do recurso contencioso — pronunciou-se no sentido da existência desse erro, decidindo que a forma de processo adequada era a da impugnação judicial regulada, então, no Código de Processo das Contribuições e Impostos.

Todavia, ao inferirem quais seriam os efeitos legais que deveriam decorrer desse erro, face às regras de direito aplicáveis, *maxime*, dos art.ºs 199.º e 202.º do C. P. Civil, as decisões adoptaram soluções opostas.

Na verdade, enquanto no acórdão fundamento se decidiu «anular o processado a partir da petição inicial, embora sem embargo de se aproveitar as peças do processo úteis ao apuramento dos factos», no acórdão recorrido decidiu-se não anular o processado anterior e determinar que a correcção da forma de processo de recurso contencioso para o da impugnação judicial apenas aproveitasse para o futuro.

Pese embora se verifique alguma ambiguidade sobre o sentido da disposição do acórdão fundamento de que estavam salvos da anulação — «sem embargo de aproveitar-se . . .», diz o aresto — «as peças do processo úteis ao aproveitamento dos factos», ou seja, quanto ao elenco dos actos do processo que deveriam ser aproveitados, podendo suscitar-se a dúvida sobre se nela não estariam também abrangidas as decisões nele proferidas, já que estas constituem uma decorrência das peças úteis ao apuramento dos factos e o erro na forma de processo em nada interfere com a decisão de mérito que eles consequenciam, o certo é que tal acórdão sempre determinou a anulação de algo do processo desenvolvido desde a petição inicial e este julgado expresso está em manifesta oposição com o tomado, sobre a matéria, no acórdão recorrido, já que este se decidiu pelo aproveitamento de todo o processo desenvolvido até então, atribuindo à correcção do processo efeitos só para o futuro.

Do exposto conclui-se que se está nos dois acórdãos perante idênticas questões de facto — a do erro na forma de processo pelo uso do recurso contencioso para atacar judicialmente actos de liquidação de receitas tributárias aduaneiras em vez do processo de impugnação judicial e de idênticas questões de direito — a da determinação em face do mesmo quadro normativo dos efeitos jurídicos consequentes desse erro em relação aos actos processuais do passado e, finalmente, que a resposta que foi dada a elas, vazada nos seus julgados expressos, foi oposta.

Anote-se que, não obstante o acórdão fundamento ter sido proferido sob a vigência do C. P. C. Impostos e o recorrido já na vigência do C. P. Tributário, nem por isso falta aquele requisito da identidade da legislação que é pressuposto da identidade da questão de direito, pois a normatividade que foi aplicada nos processos foi exactamente a mesma, ou seja, foi a que decorria do C. P. Civil (art.º 199.º), por força da remissão que a LPTA, que regulava os termos do recurso contencioso que haviam sido seguidos fazia para ele (cfr. art.º 1).¹

De resto, por outro lado e mesmo que a questão tivesse sido também resolvida à luz da lei subjectiva tributária, pese embora o erro na forma de processo ter deixado de estar enunciado como nulidade absoluta neste último compêndio normativo (cfr. art.º 119.º), ao contrário do que sucedia naquele [cfr. art.º 76.º, al. i)], sempre se haveria de considerar que isso não importava em qualquer alteração substancial da regulamentação jurídica, pois os efeitos que o C. P. C. I.

(art.º 76.º §§ 1.º e 3.º) lhe atribuía coincidiam como os que o C. P. Civil já previa e continuava a prever à data da aplicação do C. P. T. (art.ºs 199.º, 201.º e 202.º) e estes são aplicáveis ao processo de impugnação judicial por força da remissão estabelecida no seu art.º 2.º, al. f).

C — A decisão.

8. Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste Tribunal em julgar verificada a alegada oposição de acórdãos e determinar o prosseguimento do recurso.

Sem custas.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *Benjamim da Silva Rodrigues* (relator) — *Ermâni Marques da Silva Figueiredo* — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Contribuição industrial — Provisões — Instituições financeiras — Banco de Portugal — Fiscalização.

Doutrina que dimana da decisão:

I — *Ao cometer ao Banco de Portugal o poder de disciplinar a constituição das provisões das instituições financeiras submetidas à sua fiscalização, a al. e) do art.º 33º do C. C. I. delegou esse específico poder tributário próprio da administração directa fiscal na administração indirecta em que se enquadra aquele Banco.*

II — *Por a lei não atribuir à administração fiscal competência tutelar sobre o Banco de Portugal, no exercício daquele poder, também ela não pode discutir o modo como este tenha satisfeito o interesse público posto pela lei a seu cargo de fixação dos critérios de constituição das provisões ou de fixação individual do seu montante.*

III — *A administração fiscal apenas pode fiscalizar o cumprimento pelos contribuintes dos critérios e actos praticados pelo Banco de Portugal no exercício de tal poder (art.º 110º do C. C. I.).*

Recurso n.º 16 745. Recorrente: Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais. Recorrida: Caixa Económica Açoreana, S.A. Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

A - O relatório.

1. O Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, dizendo-se inconformado com acórdão da Secção de 15 de Junho de 1994 proferido nestes autos que anulou o despacho de 22.01.93 do Subsecretário

Adjunto da Secretária de Estado Adjunta e do Orçamento que havia negado provimento ao recurso hierárquico para ele interposto pela ora recorrida Caixa Económica Açoreana, S. A., da decisão da Administração Fiscal Distrital que lhe tinha corrigido a matéria colectável declarada relativa ao exercício de 1988, mediante a diminuição do valor de Esc. 10.393.347.783\$00 ao montante das provisões efectuadas para créditos de cobrança duvidosa, dele recorre para esta formação judicial, pedindo a sua revogação.

2. O acórdão recorrido louvou-se no entendimento de que o acto contenciosamente impugnado padecia do vício de violação de lei por erro nos pressupostos de direito, porquanto afrontava o disposto no n.º 8 do art.º 26º e al. e) do art.º 33º do C. C. Industrial, na medida em que, estatuidando-se neles que deveriam considerar-se como provisões as que fossem constituídas de harmonia com a disciplina imposta pelo Banco de Portugal às empresas submetidas à sua fiscalização, isso correspondia a atribuir apenas a esta entidade bancária o poder de definir o critério de aferição deste tipo de provisões a considerar como custos, tendo o Fisco apenas o poder de controlar, nos termos do art.º 110º do C.C.I., se as provisões efectuadas pelas instituições financeiras teriam obedecido às instruções de tal banco central.

3. O recorrente insurge-se contra o decidido sob fundamento de que nele não se atentara no facto de que a disciplina do Banco de Portugal relativa à constituição das provisões das instituições submetidas à sua fiscalização tinha de constar, como constava, de instruções de carácter geral e abstracto e o excesso em causa não se enquadrava nessas instruções, sendo a ratificação posteriormente efectuada pelo Banco uma decisão arbitrária e casuística de sancionamento de uma operação de «cosmética financeira» que era ilegal porque feria os mais elementares princípios da contabilidade, da boa gestão, da lei e do direito fiscal da recorrida e, finalmente, no de que o Fisco podia corrigir esse desmando nos termos do art.º 110º do C.C.I.

4. A recorrida não contra-alegou.

5. O Ex.mo Procurador-Geral Adjunto emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso por estar convencido da bondade da solução jurídica nele defendida e não haverem sido aduzidos novos elementos quanto à sindicabilidade da disciplina financeira imposta pelo Banco de Portugal.

Com os vistos dos juízes-adjuntos, cumpre decidir.

B - A fundamentação.

1. A matéria de facto.

Atenta a circunstância deste Pleno não estar a conhecer do recurso contencioso em primeiro grau de jurisdição, os seus poderes de conhecimento cingem-se à matéria de direito [art.ºs 21º n.º 3 e 30º al. a) do ETAF].

Sendo assim, a solução do recurso apenas pode ser aferida em função dos seguintes factos materiais da causa dados como provados pela Secção:

a) - A ora recorrida efectuou, quanto ao exercício de 1988, nos termos do art.º 33º al. e) do C.C.I., a provisão para créditos de cobrança duvidosa do montante de 11 009 030 155\$00;

b) - A Administração Fiscal considerou haver um excesso, para efeitos fiscais, de 10 393 347 783\$00, por haver uma ultrapassagem de 100% que representaria o montante do mesmo cálculo para se situar em mais de 350%, o que não seria razoável;

c) - O Banco de Portugal sancionou a provisão fixada pela recorrida, considerando o critério prudente e indispensável, enquadrando-se tal

procedimento no princípio estabelecido nas instruções do Banco de Portugal.

2. As questões decidendas.

São três as questões trazidas para decisão deste tribunal *ad quem*: uma, é a de saber em que termos é que o Banco de Portugal pode expressar a disciplina, atinente às empresas submetidas à sua fiscalização, a que alude a al. e) do art.º 33º do C.C.I, relativa à constituição das provisões para fins de cobertura de cobrança de créditos de cobrança duvidosa que devem considerar-se custos fiscais; outra, a de saber se o sancionamento por banda do Banco de Portugal da constituição da provisão em causa fere os princípios da contabilidade, da boa gestão, da lei e do direito fiscal; finalmente, a terceira, é a de saber se o Fisco pode corrigir as provisões cuja constituição haja sido efectuada de acordo com a disciplina do Banco de Portugal.

3. O direito.

3.1. A primeira questão.

Numa clara excepção ao princípio do monopólio da sua atribuição aos serviços da administração fiscal, a al. e) do art.º 33º do C.C.I atribuiu à Inspeção-Geral de Seguros e ao Banco de Portugal uma pequena parcela da função tributária ⁽¹⁾.

Ao contrário da atitude que tomou com as provisões para fins de cobertura de créditos de cobrança duvidosa das outras entidades em que enunciou logo o seu critério definidor [al. c) do art.º 33º do CCI] e reservou o poder regulamentar de fixação da respectivas taxas e dos seus limites para a Administração Fiscal (Ministro das Finanças - § 1º do mesmo artigo), a lei delegou no Banco de Portugal (e na Inspeção-Geral de Seguros) o exercício do poder tributário de fixação da disciplina relativa à constituição das provisões para aquele mesmo fim susceptíveis de serem consideradas como custos no tocante às empresas submetidas à sua fiscalização [n.º 8 do art.º 26º e al. e) do art.º 33º do C. C. Industrial].

Estamos perante um caso nítido de delegação do poder administrativo próprio de certa administração directa do Estado (a administração fiscal) numa outra administração não fiscal do Estado exercida por forma indirecta, numa administração levada a cabo através de institutos públicos, como é o caso do Banco de Portugal ⁽²⁾, cuja explicação se prende com o facto de este se encontrar melhor posicionado para surpreender e dar satisfação ao interesse público que aqui se resolve numa certa conciliação entre os interesses da obtenção de receitas fiscais com os da execução de uma correcta política monetária e financeira a ser concretizada por todos os agentes financeiros ⁽³⁾ e que constitui uma específica atribuição do Banco de Portugal, de fonte até constitucional (artº 105), e a que o imposto não é alheio enquanto propiciante da «... evolução das necessidades de desenvolvimento económico e da justiça social» (n.º 4 ao art.º 107º da CRP).

Deste modo, atentos os termos verbais do preceito e a sua *ratio legis*, a delegação dos poderes administrativos aí contemplada tem de ser entendida como possibilitando a realização das atribuições aí

⁽¹⁾ Cf. artºs 2º do C.P.C.I. e 266º da C.R.P.

⁽²⁾ Cf. Marcello Caetano, Manual de Direito Administrativo, I, págs. 187, 190 e 372; II, 1991, págs. 1077; Diogo Freitas do Amaral, Lições de Direito Administrativo, I, págs. 616 e segs.; Marcelo Rebelo de Sousa, Lições de Direito Administrativo, 1994/1995, págs. 355.

⁽³⁾ Cf. o diploma que, ao tempo, regulava o regime de autorização das instituições de crédito - O DL. nº 24/86, de 18/02.

referidas tanto pela via da norma regulamentar, por meio de instruções gerais e abstractas, como pela via da prática de actos administrativos, de actos de aplicação desses critérios.

Evidentemente que os princípios da legalidade tributária e da igualdade tributária (art.ºs 106º e 13º da CRP) postulam que a disciplina da matéria cuja competência se reservou para o Banco de Portugal seja efectuada, em primeira linha, pela via de normas gerais e abstractas.

Nada impede, todavia, que essa disciplina seja enunciada com recurso a critérios normais e a critérios excepcionais, consoante a intensidade dos interesses a proteger, mormente em atenção aos especiais interesses crédito-financeiros a prosseguir, e que este se devolva numa reserva de definição futura, por acto administrativo individual e concreto, do montante das provisões a serem consideradas como custos, a ser feita de modo que a específica «situação económico-financeira da instituição considerada» não obvie à satisfação do interesse público visado na atribuição do citado poder.

A questão, no último caso, é apenas a de saber se o tratamento diferenciado continua a estar justificado materialmente em função dos interesses públicos específicos cuja satisfação se pôs a cargo do órgão ou, ao invés, se estão a prosseguir outros interesses.

3.2. A segunda questão.

Sustenta a autoridade recorrente que o Banco de Portugal exorbitou na aplicação destes critérios, tomando uma posição de favor para com a recorrida de «cosmética financeira», e que desse modo violou os princípios de verdade contabilística, da boa gestão, da lei e do direito fiscal.

Todavia, a imputação destas pretensas ilegalidades de que padeceria o acórdão recorrido é de tal modo genérica que não permite compreender qual o sentido normativo que se sustenta ter sido violado, de modo a poder censurar-se a sua compreensão ou aplicação, a poder controlar-se judicialmente o julgamento efectuado.

Na verdade, fica-se por saber a que critérios normativos ou regras de conduta a autoridade recorrente se refere como tendo sido violados pelo Banco de Portugal.

Sendo assim, não podem tais fundamentos de recurso proceder.

Resta o de saber se o Banco de Portugal, na prática do acto de sancionamento do montante e no tocante ao excesso das provisões, terá agido ao arpejo das instruções gerais sobre a matéria por si fixadas, ainda que de carácter excepcional, e se prosseguiu outros interesses públicos que não os visionados pelos critérios de disciplina que havia formulado, ou o mesmo é dizer se agiu com desvio de poder.

Mesmo deixando de fora a questão de saber se o Fisco terá legitimidade para arguir estes vícios em juízo e não apenas perante a autoridade tutelar pela via de impugnação administrativa, tendente à revogação ou revisão do acto, sempre se terá de concluir que o quadro de facto recolhido pela Secção não permite tirar a ilação pretendida pela recorrente.

Nada demonstra, em face da matéria de facto fixada pela Secção, que o Banco de Portugal, ao ratificar o montante das provisões, esteja a extrapolar dos critérios excepcionais definidos e a prosseguir outros interesses.

3.3. A terceira questão.

Do que vai dito tira-se também já a conclusão de que o Fisco não poderá, sob pena de ver-se investido numa posição tutelar em

relação à administração estatal indirecta em que se enquadra o Banco de Portugal, de que não goza, estar a questionar a legalidade dos actos praticados por este Banco.

Indiscutivelmente que ele poderá fiscalizar os actos dos contribuintes de aplicação dos critérios definidos pelo Banco de Portugal, mas apenas isso.

Tal poder está-lhe reconhecido no art.º 110º do C. C. Industrial. Aqui, a administração fiscal está a fiscalizar o cumprimento da lei pelos contribuintes (nela se co-envolvendo as próprias instruções gerais ou os ditos actos individuais do Banco de Portugal).

Só que o que ele pretende é coisa diferente: é exercer competência tutelar sobre os actos do Banco, questionando a sua legalidade ou o seu mérito e a atribuição desta competência carecia de estar prevista na lei e não está.

De tudo resulta que o acórdão recorrido não incorreu em qualquer erro de julgamento que deva ser reparado.

C - A decisão.

Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juizes deste Pleno em negar provimento ao recurso e confirmar o acórdão recorrido.

Sem custas por delas estar isenta a autoridade recorrente.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *Benjamim Silva Rodrigues* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Lúcio Alberto da Assunção Barbosa* — *Vitor Manuel Marques Meira* — *Alfredo Aníbal Bravo Coelho Madureira* — *Jorge Manuel Lopes de Sousa* — *João Plácido da Fonseca Limão* — *António José Pimpão* — *Alberto Acácio de Sá Costa Reis*. — Foi presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Oposição à execução. Recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância. Não apresentação das alegações juntamente com o requerimento de interposição de recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — *O âmbito de aplicação do art. 356º do CPT circunscreve-se às decisões jurisdicionais proferidas em recurso judicial sobre as decisões do chefe da repartição de finanças e outras autoridades da administração fiscal.*
- II — *Assim, em recurso interposto para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, em processo de oposição à execução, o recorrente não é obrigado a apresentar as suas alegações juntamente com o requerimento de interposição de recurso.*
- III — *Pode o recorrente apresentar as suas alegações no tribunal de recurso se expressar essa intenção no respectivo requerimento.*

Recurso n.º 19.918, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida INCOTELDA - Indústria e Comércio de Têxteis, Lda. Relator: Juiz Conselheiro Lúcio Barbosa.

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

INCOTELDA - Indústria e Comércio de Têxteis, Lda., com sede na Rua do Ribeirinho, 73, São Paio de Oleiros, Santa Maria da Feira, deduziu, junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Aveiro, oposição a uma execução que lhe foi instaurada por contribuições em dívida à Segurança Social.

O Mmº Juiz daquele Tribunal rejeitou liminarmente a oposição. Inconformado com esta decisão, o oponente interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, declarando no requerimento respectivo que pretendia alegar no Tribunal *ad quem*.

O Mmº Juiz do referido Tribunal Tributário de 1ª Instância, com o fundamento de que as alegações deviam necessariamente acompanhar o requerimento de interposição do recurso, julgou-o deserto.

O oponente não se conformou com tal decisão, dela recorrendo para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Este, por acórdão de 6 de Dezembro de 1994, julgou-se hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso.

Subiram então os autos a este Supremo Tribunal, o qual, por acórdão de 24 de Janeiro de 1996, concedeu provimento ao recurso, revogando, em consequência, o despacho recorrido, na parte em que julgou deserto o recurso por falta de alegações.

Com fundamento em oposição de acórdãos, o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para o Pleno da Secção de Contencioso Tributário.

Por acórdão de 10 de Julho de 1996 foi declarado existir a invocada oposição de acórdãos, devendo o recurso prosseguir seus termos.

Apresentou então a Fazenda Pública as suas alegações, formulando as seguintes conclusões:

- a) - Os artigos 355º e 356º do CPT inserem-se no processo de execução fiscal;
- b) - O artigo 355º do CPT constitui uma subsecção autónoma relativa aos recursos das decisões da Administração Fiscal;
- c) - O artigo 356º do CPT constitui uma subsecção autónoma relativa aos recursos dos actos jurisdicionais;
- d) - O artigo 356º do CPT tem plena aplicação nos recursos de decisão de natureza jurisdicional proferida em execução fiscal;
- e) - O recurso interposto da decisão de natureza jurisdicional proferido em execução fiscal é interposto por meio de requerimento, com a apresentação de alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação da decisão recorrida.

Não houve contra-alegações.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. A questão a resolver é esta:

Em recurso interposto, em processo de oposição à execução, da decisão final do Mmº Juiz de 1ª Instância para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, o recorrente tem que apresentar as suas alegações juntamente com o requerimento de interposição do recurso?

Para responder a esta questão assenta-se na seguinte matéria de facto:

2.1 - Em 29/4/93 o Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro proferiu despacho liminar, rejeitando a oposição.

2.2 - Em 21/5/93 foi remetida ao oponente carta registada, notificando-o de tal decisão.

2.3 - Em 7/6/93 o oponente apresentou um requerimento do seguinte teor: "... não se conformando com a decisão proferida que rejeitou liminarmente a oposição, dela vem recorrer... para o Tribunal Tributário de 2ª Instância... declarando a recorrente pretender alegar no Tribunal *ad quem*.

2.4 - Em 7/6/93 o Mmº Juiz proferiu um despacho, julgando deserto o recurso, porque "... o requerimento de interposição do recurso... deve ser apresentado com as alegações...".

3. Vejamos a solução que decorre da lei.

O Capítulo VII do CPT, sob a epígrafe "*Dos recursos de actos jurisdicionais*", contém várias disposições atinentes aos recursos. Tal Capítulo insere-se no Título III, que trata do *Processo Judicial Tributário*.

Dispõe o art. 171º do referido Código:

"1 - A interposição do recurso faz-se por meio de requerimento em que se declare a intenção de recorrer e, no caso de o recorrente o pretender, a intenção de alegar no tribunal de recurso.

"2 - O despacho que admitir o recurso será notificado ao recorrente, ao recorrido, não sendo revel, e ao Ministério Público.

"3 - O prazo para alegações é de oito dias contados, para o recorrente, a partir da notificação referida no número anterior e, para o recorrido, a partir do termo do prazo para as alegações do recorrente...".

Dispõe, por seu turno, o art. 174º do CPT:

"... 2 - No caso de o recorrente ter declarado a intenção de alegar no tribunal de recurso, as alegações são produzidas no prazo de oito dias após a notificação para o efeito ordenada pelo juiz do processo".

Quer isto dizer que, na hipótese de serem aplicadas ao processo de oposição estas normas, o recurso não poderá ser julgado deserto, pois que o recorrente teria o prazo de oito dias, após a notificação ordenada pelo relator do processo no tribunal superior, para apresentar as suas alegações.

Mas tal decisão (de julgar o recurso deserto) já é acertada se ao caso for aplicável o disposto no art. 356º do CPT.

Este artigo insere-se na subsecção II (sob a epígrafe "*Dos recursos de actos jurisdicionais*") da Secção X (sob a epígrafe "*Dos recursos*") do Capítulo II (sob a epígrafe "*Do processo*") do Título V (sob a epígrafe "*Do processo de execução fiscal*").

Dispõe, com efeito, o citado normativo legal:

"1 - Os recursos das decisões de natureza jurisdicional serão interpostos por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de 8 dias a contar da notificação".

Comentando este artigo, Alfredo Sousa e José Paixão, no seu Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado, pág. 777 e ss., escrevem:

"Este preceito reporta-se *exclusivamente* aos recursos das decisões de natureza *jurisdicional* no âmbito do processo de execução fiscal, como emerge da sua inserção sistemática.

"De natureza jurisdicional são as decisões do juiz proferidas, designadamente, na oposição à execução, nos embargos de terceiro, na verificação e graduação de créditos e na anulação da venda".

E adiante:

"Convém realçar que, no âmbito da *execução fiscal*, ao invés do que sucede no processo de *impugnação*, o recorrente não tem a fa-

culdade de optar pela apresentação das alegações no tribunal *ad quem*, quando o recurso é dirigido ao TCA.

"Na verdade, o preceito em análise prescreve que "os recursos são interpostos por meio de requerimento, com a apresentação das alegações e conclusões", afastando, deste modo, a faculdade de opção concedida pelo n.º 1 do art. 171º, no que concerne aos recursos, para a 2ª Instância.

"Logo, as alegações devem constar obrigatoriamente do requerimento de interposição do recurso".

Não é este o nosso entendimento.

Como se escreveu no tocante ao processo de oposição à execução no Acórdão deste Tribunal de 4/10/95 (recurso n.º 19.092), "os recursos de tais decisões envolvem questões que, presuntivamente, se não afastam, em importância económica ou complexidade jurídica, das discutidas em processos judiciais cujo regime de interposição de recurso se submete às regras do art. 171º do CPT, pelo que se não descortinam razões, num quadro de expectativas pré-compreendidas no problema, para que o novo regime abandonasse a tradição do processo tributário de preservar a aplicação da lei dos recursos para este tribunal também na espécie considerada".

Concordamos.

Consideramos realmente que o âmbito do artigo 356º do CPT tem o seu campo de aplicação referido ao art. 355º, ou seja, recursos de decisões de natureza jurisdicional proferidas em recurso de decisões da administração fiscal.

Consideramos assim que aos recursos das decisões proferidas no processo de oposição se aplica o disposto nos art.ºs. 171º e 174º do CPT.

Tem aqui aplicação o n.º 2 deste artigo.

E nem se diga que o artigo 293º do CPT constitui obstáculo a este entendimento.

Na verdade, este artigo remete para o processo de impugnação a tramitação do processo de oposição.

E a referência, na epígrafe desse artigo, à produção de prova, alegações e sentença não significa necessariamente que se esgote aqui a referência ao processo de impugnação.

Significa apenas que a tramitação processual é a do processo de impugnação.

Assim, nada impede que a tramitação do recurso seja comum aos dois processos.

É certo que daí não se pode tirar uma conclusão de sentido contrário.

Mas pode pelo menos intuir-se que o legislador deu ao processo de oposição à execução a dignidade que confere ao processo de impugnação.

Mas há ainda um argumento importante a retirar do contexto do art. 286º do CPT.

Referimo-nos à alínea g) do n.º 1 do citado artigo que é uma verdadeira impugnação, a decidir em processo de oposição à execução, por a lei não assegurar ao executado meio judicial de impugnação ou recurso (cfr. art.ºs 286º e 120º, ambos do CPT).

Ora, não se perceberia qual a razão de não haver sintonia na tramitação dos recursos em ambas as situações.

Concluímos assim que, em processo de oposição à execução, os recursos das decisões finais seguem a tramitação do disposto nos

artºs. 167º e ss. do CPT, sendo pois aplicável, *in casu*, o disposto nos artºs. 171º e 174º do referido Código.

E o facto de se estar perante um despacho de indeferimento liminar não altera, na nossa óptica, os dados do problema.

Não se vê razão para uma diferença de tratamento, em função apenas do elemento literal, ou seja, que o processo de oposição apenas passa a seguir os trâmites previstos para o processo de impugnação após a contestação (art. 293º, 1, do CPT).

É que se mantêm todos os outros argumentos atrás aduzidos. De resto, a oposição é um processo autónomo, distinto do processo executivo.

Assim, é aplicável à situação em apreço, como atrás dissemos, o disposto nos artºs. 171º e 174º do CPT.

O acórdão recorrido não merece pois qualquer censura.

4. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso. Sem custas.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *Lúcio Alberto da Assunção Barbosa* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Benjamim Silva Rodrigues* — *José Joaquim Almeida Lopes* — *Vitor Manuel Marques Meira* — *João Plácido da Fonseca Limão* — *Alfredo Aníbal Bravo Coelho Madureira* — *António José Pimpão* — *Jorge Manuel Lopes de Sousa* — *Alberto Acácio de Sá Costa Reis*. — Estive presente, *Madalena Gonçalves Robalo*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Tribunal Pleno — Recurso por oposição de acórdão — Requisitos.

Doutrina que dimana da decisão:

- I — São requisitos do recurso para o Pleno da Secção por oposição de acórdãos que haja neles julgados expressos que se contraponham e que em ambos seja idêntica a questão de direito e de facto apreciada e decidida.*
- II — Existem tais requisitos entre um acórdão em que se ajuizou que o regime do artigo 13.º do CPT se aplicava retroactivamente nos processos pendentes e ordenou que se apurasse a responsabilidade dos gerentes por dívidas anteriores ao início da sua vigência de acordo com os pressupostos nele estabelecidos e o acórdão em que se decidiu que tal preceito apenas se aplicava para o futuro e apurou a responsabilidade subsidiária por dívidas igualmente anteriores segundo o regime anteriormente vigente.*

Recurso nº 20 055. Recorrente: Augusto Álvaro Marques Duarte. Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

A — O relatório.

1. Augusto Álvaro Marques Duarte, contribuinte fiscal n.º 108579794, com os demais sinais dos autos, dizendo-se inconformado com o acórdão de 97.05.07 da Secção de Contencioso Tributário que decidiu negar provimento ao recurso e confirmar a sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto, de 95.09.22, a qual, por seu lado, julgara improcedente a oposição deduzida pelo recorrente contra a execução fiscal contra ele revertida para cobrança de dívidas cuja responsabilidade subsidiária lhe era imputada, dele recorre para esta formação judicial, alegando ter ele perfilhado, no domínio da mesma legislação e sobre a mesma questão fundamental de direito, solução oposta à do acórdão da mesma Secção de 29 de Janeiro de 1992, publicado nos Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo, ano XXXI, n.º 372, págs. 1323 a 1327.

2. O recorrente refuta o decidido, nas sua alegações preliminares, sob pretexto de que os arestos consagraram soluções opostas, no domínio de vigência do artigo 13.º do Código de Processo Tributário, para a questão de saber se tal preceito sobre a responsabilidade subsidiária dos gerentes era aplicável aos processos pendentes por dívidas anteriores ao início da sua vigência, pois enquanto o acórdão recorrido se pronunciou pela negativa, o acórdão fundamento adoptou a tese afirmativa.

3. A Fazenda Pública não contra-alegou sobre a questão preliminar.

4. O Ex.º Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da existência do pressuposto do recurso para o Pleno da invocada oposição de acórdãos.

Com os vistos dos juízes-adjuntos, cumpre decidir.

B — A fundamentação.

5. A questão preliminar.

É a de saber se se verificam os pressupostos do recurso para o Tribunal Pleno por oposição de acórdãos.

6. Os requisitos do recurso.

Diz-nos a alínea *b*) do artigo 30.º do ETAF que compete ao Pleno da Secção de Contencioso Tributário conhecer dos 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».

Constitui jurisprudência uniforme deste Supremo Tribunal que estes fundamentos têm o mesmo sentido normativo dos que, no domínio do processo civil⁽¹⁾, se atribuíam aos enunciados no então artigo 763.º do CPC para o abolido recurso para o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal de Justiça⁽²⁾.

Tem-se, assim, entendido serem pressupostos necessários deste recurso que:

— os julgados *expressos* dos acórdãos recorrido e fundamento se contraponham, não bastando que haja uma solução num acórdão que, em resultado projectado ou implícito, contrarie a do acórdão invocado como estando em oposição (exigência de soluções opostas);

⁽¹⁾ Cf., entre outros, os Acs. de 96.03.27, 96.12.18, 96.03.27, *in Recs.* 19 066, 19 776, 18 533 e 16 069.

⁽²⁾ Preceito que, com os demais que regulavam tal recurso, continua em vigor no recurso para o Pleno da jurisdição administrativa e fiscal, como se decidiu no Ac. deste Tribunal de 97.04.30, *in Rec.* 20 917.

— se tenham julgado idênticas questões de direito, entendida tal identidade enquanto formulada perante legislação cuja regra de direito aplicada tenha a mesma significação ou o mesmo alcance, independentemente de os preceitos aplicados não se encontrarem incluídos no mesmo diploma legal (identidade de legislação);

— as questões de facto apreciadas sejam idênticas, ou que assentem em idênticos pressupostos de facto segundo a perspectiva do nuclear ou do necessário à resolução do problema jurídico caracterizante da mesma questão fundamental de direito, com desprezo do acessório (identidade factual) e, finalmente,

— tenham sido proferidos em processos diferentes ou em incidentes diferentes do mesmo processo sem que, nesta hipótese, o primeiro acórdão constitua caso julgado para as partes.

3. O mérito da questão preliminar.

Mostra-se satisfeito o pressuposto do recurso do trânsito em julgado do acórdão fundamento, já que o mesmo se presume por não ter havido alegação do contrário pelo recorrido (n.º 4 do artigo 763.º do CPC).

Examinados os dois acórdãos invocados como estando em oposição conclui-se que ambos julgaram, equacionaram e resolveram a questão da responsabilidade subsidiária dos gerentes à luz das mesmas regras de direito — as normas do artigo 13.º do Código de Processo Tributário e artigo 2.º, n.º 1, do DL n.º 154/91, de 23 de Abril, que o aprovou. Eis retratado o requisito da identidade da legislação.

Por outro lado, em ambos os arestos, as dívidas exequendas cujo cumprimento coercivo por via da responsabilidade subsidiária se exigia em processo de execução haviam sido constituídas em momento anterior ao do início de vigência daqueles preceitos.

Aqui temos o pressuposto da identidade da questão de facto.

Finalmente, os arestos decidiram as questões em sentido oposto, pois enquanto o acórdão fundamento decidiu que o regime do artigo 13.º do CPT se aplicava aos processos de execução pendentes por dívidas constituídas antes da sua entrada em vigor pelo que, revogando o decidido, ordenou que a mesma execução revertesse contra os gerentes, e se apurasse a sua responsabilidade subsidiária à luz dos pressupostos estabelecidos em tal preceito, o acórdão recorrido decidiu precisamente o contrário, ou seja, que o regime do citado artigo 13.º só valia para o futuro, tendo apurado a sua responsabilidade à luz do regime anteriormente vigente e negado provimento ao recurso da sentença que já assim havia decidido.

Verificado está o requisito da oposição de julgados expressos.

C — **A decisão.**

4. Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste Tribunal em declarar a existência da invocada oposição de acórdãos e em ordenar o prosseguimento do recurso.

Sem custas.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *Benjamim Silva Rodrigues* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel*. — Foi presente: *António Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Oposição de julgados. Reforma de acórdão. Caso julgado anterior.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Não é de fazer qualquer reforma do acórdão que decidiu não haver oposição de julgados quando, como ai se fundamentou, não existe qualquer oposição de assertivos decisórios fundados em idênticas questões de direito e de facto.

II — O recurso por oposição de acórdãos não visa salvaguardar o caso julgado anterior de outro processo, mas definir uma solução para o novo litígio que transite igualmente em julgado.

Recurso n.º 20 666, em que são recorrente Algarocha-Gestão de Complexos Turísticos, S.A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.º Conselheiro Dr. Benjamim Silva Rodrigues.

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

A — O relatório.

1. ALGAROCHA-GESTÃO DE COMPLEXOS TURÍSTICOS, S. A., requer, sob invocação do disposto na al. b) do n.º 2 do art.º 669.º do C. P. Civil, a reforma do acórdão desta formação de 97.07.09, proferido a fls. 443 e segs., no qual se decidiu não existir oposição de julgados e dar por findo o recurso interposto para o Pleno, pretextando que, ao contrário do considerado nele, o acórdão fundamento «tinha apreciado e decidido de ‘forma irrelutável’ que a recorrente detinha a posição de arrendatária do imóvel, superando a questão da forma do contrato por razões que entendeu irrelevante explanar e que poderão relacionar-se com o instituto da conversão (art.º 293.º do C. C.), com a figura da inoponibilidade da nulidade (art.º 291.º do mesmo Código), ou outras», terminando a pedir que se reconheça «a detenção da qualidade de arrendatária, por parte da ALGAROCHA, S. A., em relação ao prédio em causa» e «o trânsito em julgado da decisão do acórdão fundamento, segundo a qual se reconhece a qualidade referida».

2. A Fazenda Pública respondeu defendendo o indeferimento do requerido, já que o acórdão fundamento não tinha que tomar posição sobre a qualidade de arrendatário da recorrente e isso «só por si é de molde a revelar a total irrelevância dos documentos dos autos invocados pela recorrente — contrato de arrendamento, contrato de trespasse e acórdão fundamento».

3. O Ex.º Magistrado do Ministério Público pronunciou-se no sentido de que «a questão a apreciar, para saber se existe ou não oposição, não é a de saber se a recorrente tinha ou não a qualidade de arrendatária ou ela lhe devia ter sido reconhecida, mas sim a de saber se tal tinha sido tido em conta no acórdão invocado», pelo que «as afirmações feitas pela recorrente, ao requerer a reforma,

não têm qualquer relevo para a questão da existência ou não de oposição».

Com os vistos dos juízes-adjuntos, cumpre decidir.

B — A fundamentação.

4. O pedido de reforma da decisão deste tribunal que julgou inexistir os requisitos do recurso para o Pleno da Secção por oposição de julgados não tem a mínima consistência lógico-jurídica.

Como é consabido, o recurso para o Pleno visa dirimir, tendo em vista a decisão de um litígio concreto como, por natureza, é próprio da função jurisdicional, uma questão de direito — o mesmo é dizer uma questão atinente à determinação do sentido de certa regra jurídica e à sua aplicação —, que mereceu soluções opostas em acórdãos da mesma secção.

Daí que, como já se disse desenvolvidamente no acórdão requerido, sejam pressupostos de um tal recurso a identidade das questões de direito, demandante, igualmente, de uma identidade de questões de facto segundo a perspectiva do nuclear ou do necessário à resolução problematizada na questão de direito, e a existência de julgados expressos opostos, não bastando a existência de uma solução num acórdão que, em resultado, contrarie a que resulta de um outro acórdão como estando em oposição.

A questão jurídica que foi colocada no acórdão fundamento, e aí resolvida em sentido negativo, foi tão-só a de saber se a ora recorrente poderia embargar de terceiro a penhora do imóvel arrendado.

Ora, para a resolver, o acórdão fundamento não entrou em linha de conta sobre se a embargante era, de facto, a arrendatária do imóvel, ou seja, não apreciou nem decidiu se a embargante era ou não, perante os factos alegados e as provas carreadas para os autos, arrendatária do prédio a cuja penhora reagia por embargos, nem tinha que entrar nessa apreciação, tendo tirado a solução da causa de que a ora recorrente não podia embargar de terceiro logo a partir norma legal, com a sua hipótese abstracta e estatuição reguladora.

Não há, aí, qualquer julgado ou assertivo decisório expresso sobre se a recorrente era ou não a arrendatária do imóvel. Isso se colhe linear e directamente dos termos do acórdão fundamento sem necessidade de uma interpretação aprofundada do mesmo.

Ao contrário, no acórdão recorrido, já essa questão foi expressamente julgada, tendo-se decidido que «a Algarocha não tem a qualidade de arrendatário por único contrato de arrendamento ter sido realizado através de documento particular, pelo que tal contrato é nulo por falta de forma», tirando-se daqui o excerto decisório de que ela não tinha que ser nomeada depositária do imóvel em penhora do mesmo.

Para se poder falar de um assertivo decisório é preciso que o tribunal tenha estatuído ou fixado um certo efeito jurídico relativamente a um caso concreto.

Ora, o acórdão fundamento não tirou a solução de que a ora recorrente não podia embargar de terceiro do facto de que não fosse arrendatário, mas do princípio legal de que o arrendatário não goza desse direito.

Não há, assim, qualquer oposição entre os assertivos decisórios de um e de outro acórdão, nem qualquer identidade de questão jurídica que haja sido formulada perante idênticos pressupostos de facto, na perspectiva do necessário à resolução da questão jurídica colocada em cada um dos diferentes arestos.

Aliás, não deixa de ser singular a interpretação do acórdão fundamento feita pela recorrente relativamente à defesa da sua posição de que nele estaria decidido que ela tinha a posição de arrendatária, ao pressupor essa decisão sem apoio de qualquer fundamentação explícita, mas antes simplesmente hipotética e polissémica, escudando-nos mais diversos institutos jurídicos.

Finalmente, o recurso por oposição de julgados não contende em nada com a salvaguarda do caso julgado anterior formado em outro processo, como a recorrente acaba por entender, visando antes a definição da jurisprudência sobre uma idêntica questão de direito daquela cuja resolução foi pressuposto do caso julgado anterior em outro caso concreto e a sua resolução de acordo com o direito que nele for definido.

A solução do recurso tanto poderá alinhar no sentido do caso julgado anterior como divergir dele.

Isso mesmo está cristalinamente afirmado no nº 4 do artº 763º do C. P. Civil ao prescrever que só poderá invocar-se como fundamento do recurso para o tribunal pleno acórdão anterior com trânsito em julgado.

Daí que não tenha sequer sentido o pedido formulado pela requerente da reforma.

Assim sendo, nenhuma reforma há a fazer do anterior acórdão deste Tribunal que julgou verificada a oposição de acórdãos e dar por findo o recurso.

C — A decisão.

5. Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste Tribunal em indeferir o pedido de reforma do anterior acórdão deste Tribunal.

Custas pela recorrente com 12 000\$ de taxa de justiça (artºs 120º da LPTA e 9º da Tabela de Custas).

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *Benjamim Silva Rodrigues* (relator) — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *Domingos Brandão de Pinho* — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Oposição de acórdãos — Requisitos — Art. 30, al. b), do ETAF — Impugnação judicial — Prazo — IVA — Arts. 27 do CIVA, 123 do CPT e 89 do CPCI e 73 do Dec. Lei 154/91 — Dec. Lei 100/91.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Nos termos do art. 30 al. b) do ETAF, são pressupostos expressos do recurso para o Pleno por oposição de julgados da 2ª Secção do Contencioso Tributário que se trate “do mesmo fundamento de direito”, que não tenha havido “alteração substancial da regulamentação jurídica” e que se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos.*

- 2— *O que naturalmente supõe a identidade de situações de facto, já que, sem ela, não tem sentido a discussão dos referidos requisitos, razão por que ela não foi referida de modo expresso.*
- 3— *Para que exista oposição é, pois, necessário tanto uma identidade jurídica como factual, que, por natureza, se aferem pela análise do objecto das decisões em confronto.*
- 4— *Existe tal identidade se, estando em causa a questão do cômputo do prazo para impugnar judicialmente o IVA nos termos do art. 27º, 1 do CIVA, após a entrada em vigor do CPT e anteriormente ao Dec. Lei 100/95, de 19-05, se decidiu, no aresto recorrido, ser aplicável o art. 123 do CPT e, no acórdão fundamento, se entendeu dever aplicar-se o art. 89 do CPCI.*

Recurso n.º 21 192, em que é recorrente António Germano de Sá Rebelo, em representação da extinta Soc. Recument Portuguesa Soc. Recuperadora de Metais, Lda, e recorrida a Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. Brandão de Pinho.

Acordam no Pleno da Secção do Contencioso Tributário do S.T.A.:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto, por oposição de acórdãos, por António Germano de Sá Rebelo, em representação da Sociedade Recument Portuguesa Sociedade Recuperadora de Metais, Lda, do aresto daquela secção, proferido em 14-05-97, que negou provimento ao recurso que o mesmo interpusera da sentença que, por extemporaneidade, julgou improcedente a impugnação judicial que deduzira contra a liquidação de IVA, no montante de 1.164.454\$00, relativa ao ano de 1989.

O recorrente formulou, com interesse para a apreciação da aludida oposição, as seguintes conclusões:

«A - Verifica-se, nas duas decisões supra-referenciadas, proferidas no domínio da mesma legislação, oposição de julgados quanto à mesma questão fundamental de direito, e que se prende com o cômputo do prazo para impugnar judicialmente o Imposto sobre o Valor Acrescentado, liquidado nos termos do nº 1 do artigo 27 do Código respectivo, após a entrada em vigor do Código do Processo Tributário e antes da adaptação do Código do IVA às disposições de cobrança do Código do Processo Tributário, ou seja, antes da publicação do Decreto-Lei nº 100/95, de 19/5.

B - Para o Acórdão recorrido, a contagem do prazo para impugnar essa liquidação inicia-se com o termo do prazo para pagamento voluntário, nos termos previstos nos artigos 109 nº1, 107 e 123 nº1 al. a) do Código do Processo Tributário, uma vez que, segundo ali se defendeu, o artigo 7º do Decreto-Lei nº 154/91, de 23/4, deve ser interpretado no sentido de que o seu campo de previsão alcança apenas os casos em que a cobrança é originariamente virtual.

C - Em sentido oposto, o Acórdão fundamento pugna pela inclusão do Imposto sobre o Valor Acrescentado no elenco dos impostos da categoria enunciada no artigo 7º do Decreto-Lei nº 154/91, de 23/4, pelo que o prazo para impugnar a liquidação deste imposto era aferido nos termos do art. 89 do Código do Processo das Contribuições e Impostos até à entrada em vigor do Decreto-Lei nº 100/95, de 19/5, ou seja, esse prazo iniciava-se no dia imediato ao da abertura do cofre que ocorria no dia a seguir ao do débito ao tesoureiro, dado

que no nº 2 do artigo 27 do Código do IVA se mandava seguir o procedimento de cobrança virtual definido pelo Código do Processo das Contribuições e Impostos».

E tanto a Fazenda como o M P se manifestaram no sentido da existência da pretendida oposição.

E corridos os vistos legais, nada obsta à decisão.

Nos termos do art. 30 al. b) do ETAF, são pressupostos expressos do recurso para este Pleno por oposição de julgados da Secção do Contencioso Tributário que se trate «do mesmo fundamento de direito», que não tenha havido «alteração substancial da regulamentação jurídica» e se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos.

O que naturalmente supõe a identidade de situações de facto, já que, sem ela, não tem sentido a discussão dos referidos requisitos; por isso, ela não foi ali referida de modo expresso.

Para que exista oposição é, pois, necessário tanto uma identidade jurídica, como factual.

Que, por natureza, se aferem pela análise do objecto das decisões em confronto, as duas, como se disse, da Secção do Contencioso Tributário do S.T.A.: o acórdão recorrido, de 14-5-97, e acórdão fundamento, de 19-03-97, rec. 25.342.

Ora, está em causa o cômputo do prazo para impugnar judicialmente o IVA liquidado nos termos do art. 27 nº 1 do CIVA, após a entrada em vigor do CPT e antes do Dec. Lei 100/95, de 19/5, que deu nova redacção àquele normativo.

E, a tal propósito, decidiu o aresto recorrido que aquela contagem se inicia com o termo do prazo para pagamento voluntário - o efectuado sem juros de mora -, de acordo com o disposto nos art.º 109 nº 1, 107 e 123 nº 1 al. a), todos do CPT, uma vez que o art. 7º do Dec. Lei 154/91, que aprovou aquele Código, deve ser interpretado no sentido de abarcar apenas os casos em que a cobrança é originariamente virtual.

Ao passo que, no acórdão fundamento, se entendeu que tal contagem se devia efectuar nos termos do art. 89 do CPCI, pois, caso o imposto não fosse pago no termo assinado no nº 1 do art. 27 do CIVA, o prazo para impugnar se iniciava no dia imediato ao da abertura do cofre que ocorria no dia seguinte ao do débito ao tesoureiro, dado que, no nº 2 do mesmo art. 27, se mandava seguir o procedimento da cobrança virtual definida por aquele primeiro código e, consequentemente, «a partir do momento da conversão, o imposto é de cobrança virtual porque ela é feita segundo o respectivo sistema e, sendo assim, ele está incluído no elenco dos da categoria da hipótese enunciada no art. 7º do D.L. nº 154/91 . . .».

É, pois, patente a autonomia de decisão: para a mesma hipótese e relativamente à aludida questão, o aresto recorrido aplicou o art. 123 do CPT e o acórdão fundamento o art. 89 do CPCI.

Termos em que se acorda ordenar o prosseguimento do recurso. Sem custas.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — *Benjamim Silva Rodrigues* — *Ernâni da Silva Figueiredo* — Fui presente, *António Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Oposição de acórdão — Requisitos — Art. 30, al. b), do ETAF — Art. 13 do CPT — Aplicação retroactiva.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos do art. 30 al. b) do ETAF, são pressupostos expressos do recurso para o Pleno por oposição de julgados da Secção do Contencioso Tributário que se trate “do mesmo fundamento de direito”, que não tenha havido “alteração substancial da regulamentação jurídica” e que se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos.*
- 2 — *O que naturalmente supõe a identidade de situações de facto, já que, sem ela, não tem sentido a discussão dos referidos requisitos, razão por que ela não foi referida de modo expresso.*
- 3 — *Para que exista oposição é, pois, necessária tanto uma identidade jurídica, como factual, que, por natureza, se aferem pela análise do objecto das decisões em confronto.*
- 4 — *Existe tal identidade se, no acórdão recorrido, se decidiu que o art. 13 do CPT, contendo matéria de natureza substantiva, não é de aplicação retroactiva; e, no acórdão fundamento, se entendeu o contrário: aplicação imediata, a todas as dívidas, anteriores ou posteriores.*

Recurso n.º 21 275, em que é recorrente Ricardino dos Santos Leite e recorrida a Fazenda Pública e de que foi relator o Exm.º Sr. Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam no Pleno da Secção do Contencioso Tributário do S.T.A.:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Ricardino dos Santos Leite, do acórdão daquela secção, de 19-2-97, que negou provimento ao recurso que a mesma interpusera da sentença, “na parte em que julgou improcedente a oposição” que aquele deduziu à execução fiscal originariamente instaurada a Ricardino dos Santos Leite e Comp., Lda, para cobrança coerciva da quantia de 71.950.145\$00, proveniente de IVA, Cont. Industrial, grupo A, e Imposto Extraordinário sobre lucros, dos anos de 1986 e 1987, e que contra si revertera.

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

“a) Ambos os acórdãos aqui citados decidiram sobre a questão consistente em saber se o regime do art. 13 do CPT é ou não aplicável aos processos pendentes à data da entrada em vigor deste mesmo Código.

b) O douto acórdão dado em 19 de Fevereiro de 1997 decidiu que o regime do art. 13 do CPT não é de aplicação retroactiva, por isso não aplicou ao caso dos autos, que se trata de processo pendente à data da entrada em vigor do Código de Processo Tributário.

c) O douto acórdão de 29 de Janeiro de 1992 decidiu que o regime do art. 13 do CPT é de aplicação aos processos pendentes, por força do art. 2 n.º 1 do Decreto-Lei n.º 154/91, de 27 de Abril, e que, assim, esse regime é de aplicação retroactiva.

d) Está-se, deste modo, em presença de dois acórdãos que, relativamente à mesma questão fundamental de direito, assentam sobre soluções opostas.”

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exmo Magistrado do M P emitiu parecer no sentido que “ocorre a alegada oposição de julgados, pois, ocorrendo os mesmos pressupostos de facto - a responsabilidade dos gerentes, por dívidas da sociedade, de contribuições ou impostos - e no domínio da mesma regulamentação jurídica - art. 13 do CPT e 2º do DL n.º 154/91, de 23 de Abril, no acórdão fundamento decidiu-se que esta norma se aplica retroactivamente, e no acórdão recorrido decidiu-se que tal norma vale apenas para o futuro.”

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

Nos termos do art. 30 al. b) do E.T.A.F., são pressupostos expressos do recurso para este Pleno — por oposição de julgados da Secção do Contencioso Tributário — que se trate “do mesmo fundamento de direito”, que não tenha havido “alteração substancial da regulamentação jurídica” e se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos.

O que naturalmente supõe a identidade de situações de facto, já que, sem ela, não tem sentido a discussão dos referidos requisitos, por isso, ela não foi ali referida de modo expresso.

Para que exista oposição é, pois, necessária tanto uma identidade jurídica, como factual.

Que, por natureza, se aferem pela análise do objecto das decisões em confronto, as duas, como se disse, da Secção do Contencioso Tributário deste S.T.A.: o acórdão recorrido, de 12-2-97, e o acórdão fundamento, de 29 JAN 92.

Ora, o aresto recorrido decidiu que o art. 13 do CPT, contendo matéria de natureza substantiva, não é de aplicação imediata aos processos pendentes, face ao princípio da não retroactividade da lei, consagrado no art. 12 n.º 1 do C. Civil, pelo que, reportando-se as dívidas em causa a factos ocorridos em 1986, é de observar, no caso, o regime da responsabilidade prevista no art. 16 do CCCC, ao tempo em vigor.

Por sua vez, no acórdão fundamento entendeu-se “que o regime do art. 13 do CPT é de aplicação retroactiva”, a todos os “processos de oposição fiscal pendentes por dívidas de contribuições e impostos, quer estas tenham nascido antes quer depois da entrada em vigor do Dec-Lei 68/87.”

É, pois, patente, a antinomia de decisão.

Pelo que se mostram efectivamente preenchidos os aludidos requisitos legais: em síntese, saber se aquele art. 13 é, ou não, de aplicação retroactiva.

Questão que foi resolvida em sentido oposto, nos preditos termos, nos referidos arestos da Secção do Contencioso Tributário deste S.T.A.

Termos em que se acorda ordenar o prosseguimento do recurso. Sem custas.

lisboa, 18 de Março de 1998. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Benjamim Silva Rodrigues* — *Ernâni Figueiredo* — *Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel* — Fui presente, *Mota Salgado*.

Acórdão de 18 de Março de 1998.

Assunto:

Oposição de acórdãos — Requisitos — Art. 30, al. b), do ETAF — Art. 13 do CPT — Aplicação retroactiva.

Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos do art. 30 al. b) do ETAF, são pressupostos expressos do recurso para o Pleno — por oposição de julgados da Secção do Contencioso Tributário — que se trate "do mesmo fundamento de direito", que não tenha havido "alteração substancial da regulamentação jurídica" e que se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos.*
- 2 — *O que naturalmente supõe a identidade de situações de facto, já que, sem ela, não tem sentido a discussão dos referidos requisitos, razão por que ela não foi referida de modo expresso.*
- 3 — *Para que exista oposição é, pois, necessária tanto uma identidade jurídica como factual que, por natureza, se aferem pela análise do objecto das decisões em confronto.*
- 4 — *Existe tal identidade se, no acórdão recorrido, se decidiu que o art. 13 do CPT, contendo matéria de natureza substantiva, não é de aplicação retroactiva, e, no acórdão fundamento, se entendeu o contrário: a aplicação imediata, a todas as dívidas, anteriores ou posteriores.*

Recurso nº 21 606, em que são recorrentes Francisco Maria Guerreiro da Cruz Martins e outro e recorrida a Fazenda Pública 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 Francisco Maria Guerreiro da Cruz Martins e outro, do acórdão daquela secção, de 25-06-97, que negou provimento ao recurso que os mesmos interpuseram do aresto do T T de 2ª Instância, de 8-05-96, que, por sua vez, havia negado provimento ao recurso pelos mesmos deduzido contra a sentença na parte em que esta julgou improcedente a oposição à execução fiscal nº 3180/86, do 1º Juízo do T T de 1ª Instância de Lisboa, originariamente instaurada a Sonafre — Sociedade de Materiais Pré-Reforçados, SARL, e que contra eles revertera.

Os recorrentes pretendem estar o mesmo em oposição com o Ac. da Secção, de 29-01-92, pois, ao passo que este entendeu aplicar-se o art. 13 do CPT aos processos pendentes, aquele decidiu não ter o mesmo normativo qualquer vocação retroactiva.

E tanto a Fazenda como o MP se manifestaram no sentido da existência da pretendida oposição.

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

Nos termos do art. 30 al. b) do ETAF, são pressupostos expressos do recurso para este Pleno — por oposição de julgados da Secção do Contencioso Tributário — que se trate "do mesmo fundamento de direito", que não tenha havido "alteração substancial da regu-

lamentação jurídica" e se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos.

O que naturalmente supõe a identidade de situações de facto, já que, sem ela, não tem sentido a discussão dos referidos requisitos; por isso, ela não foi ali referida de modo expresso.

Para que exista oposição é, pois, necessária tanto uma identidade jurídica, como factual.

Que, por natureza, se aferem pela análise do objecto das decisões em confronto, as duas, como se disse, da Secção do Contencioso Tributário deste S. T. A.: o acórdão recorrido, de 25 de Junho de 1997, e o acórdão fundamento, de 29 JAN 92.

Ora, o aresto recorrido decidiu que "o regime do art. 13 do CPT (obrigação de responsabilidade subsidiária) só se aplica às obrigações cujos pressupostos constitutivos, ajustados aos abstractamente neles prescritos, ocorreram depois da sua entrada em vigor".

Por sua vez, no acórdão fundamento entendeu-se "que o regime do art. 13 do CPT é de aplicação retroactiva", a todos os "processos de execução fiscal pendentes, por dívidas de contribuições e impostos, quer estas tenham nascido antes quer depois da entrada em vigor do Dec. Lei 68/87".

É, pois, patente a antinomia de decisão.

Pelo que se mostram efectivamente preenchidos os aludidos requisitos legais: em síntese, saber se aquele art. 13 é, ou não, de aplicação retroactiva.

Questão que foi resolvida em sentido oposto, nos preditos termos, nos referidos arestos, da Secção do Contencioso Tributário deste S. T. A.

Termos em que se acorda ordenar o prosseguimento do recurso. Sem custas.

Lisboa, 18 de Março de 1998. — *Domingos Brandão de Pinho* (relator) — *Benjamim Silva Rodrigues* — *Ernâni Marques da Silva Figueiredo* — *João José Coelho Dias* — *Luís Filipe Mendes Pimentel*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.



DIÁRIO DA REPÚBLICA

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

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

PREÇO DESTE NÚMERO 378\$00 (IVA INCLUÍDO 5%)

Depósito legal n.º 25 495/89

IMPRESA NACIONAL-CASA DA MOEDA, S. A.