



# DIÁRIO DA REPÚBLICA

26 de Junho de 2001

## APÊNDICE

---

### SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

**Decisões proferidas pela 2.ª Secção  
(Contencioso Tributário)  
Decisões em subsecção  
em matéria de contencioso aduaneiro  
durante o 2.º trimestre de 1999**

**Acórdão de 14 de Abril de 1999.****Assunto:**

*RECURSO JURISDICCIONAL DE ACÓRDÃO DO TRIBUNAL TRIBUTÁRIO DE 2ª INSTÂNCIA QUE REJEITOU, POR ILEGAL INTERPOSIÇÃO, RECURSO CONTENCIOSO. CONCLUSÕES DAS ALEGAÇÕES.*

**Doutrina que dimana da decisão:**

- 1 — *Limitando-se o recorrente a reproduzir, nas alegações de recurso jurisdiccional para o STA, as conclusões apresentadas no Tribunal Tributário de 2ª Instância ao pedir, no recurso contencioso aí interposto, a revogação do acto recorrido, não satisfaz o ónus que lhe impõe o artigo 690º n.º 1 do Código de Processo Civil, já que as conclusões devem sintetizar os motivos por que pede a alteração do julgado, não podendo abstrair dos fundamentos deste.*
- 2 — *Esgotando-se as conclusões das alegações de recurso para o STA na invocação dos vícios imputados ao acto recorrido, que o acórdão do tribunal inferior não apreciou, por ter julgado ilegal a interposição do recurso, não só se não indicam os fundamentos do recurso jurisdiccional, como se suscitam questões que o STA não pode apreciar, porque apreciadas não foram pelo Tribunal recorrido.*

Recurso n.º 14.499, em que são recorrente Fábrica de Queijo Eru Portuguesa, Lda. e recorrido Director da Alfândega de Lisboa e Ministério Público, e de que foi Relator o Exm.º Cons. Dr. Baeta de Queiroz.

1.1. A **FÁBRICA DE QUEIJO ERU PORTUGUESA, LDA.**, com sede em Abóboda, Cascais, recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2.ª Instância que, por ilegalidade na sua interposição, rejeitou o recurso de acto do **DIRECTOR DA ALFÂNDEGA DE LISBOA** que determinou se procedesse à ultimação de DD.UU. e cobrança de imposições em dívida.

Formula as seguintes conclusões:

a)

O presente recurso vem interposto do douto acórdão de fls. ... por com o mesmo não se conformar a Recorrente;

b)

Exerce a Recorrente, ora Alegante, a actividade fabril de fabricação de queijos no âmbito do regime do Aperfeiçoamento Activo;

c)

Actividade essa que exerceu até 30 de Setembro de 1988 através de um sistema de controlo chamado FIFO, (deduções cronológicas) previamente acordado com a Alfândega de Lisboa;

d)

Toda a matéria prima constante dos Autos foi reexportada para um cliente da Recorrente, no Líbano;

e)

A mera "presunção" da entidade Recorrida não pode levar à revogação do regime de Aperfeiçoamento Activo nos produtos em apreço;

f)

Tal revogação nunca seria, aliás, legalmente possível, face ao disposto no n.º 2 do art.º 4º do Regulamento CEE, dado que estes produtos já se encontravam sujeitos ao regime;

g)

O despacho recorrido, embora obscuro, reveste a natureza de acto definitivo e executório com manifesta repercussão na esfera jurídica da Recorrente;

h)

Não pode assim ser entendido como um mero "convite" pois se assim for não tem a Recorrente de pagar coisa nenhuma, pois rejeita tal "convite";

i)

Está o acto inquinado dos vícios de forma e de violação de lei;

j)

Vício de forma, por insuficiência e pouca clareza de fundamentação;

k)

Violação de lei "stricto sensu" por ofensa ao disposto no art.º 1º n.º 2 alínea a) do Regulamento CEE n.º 1.999/85, do conselho de 16 de Julho, bem como Dec.º-Lei 500-A/85, de 27 de Dezembro, art.º 2º, n.º 1;

l)

Violação de lei por erro de facto sobre os pressupostos".

1.2. O Exm.º Procurador-Geral-Adjunto junto do Tribunal Tributário de 2ª Instância contra-alegou defendendo que não deve tomar-se conhecimento do recurso, que não tem objecto, por a recorrente nada dizer sobre o acórdão recorrido, atacando, apenas, o acto administrativo que ele apreciou; ou que, se desse modo se não entender, deve negar-se provimento ao recurso.

1.3. Os Exm.ºs. Adjuntos apuseram os seus vistos.

2. O acórdão recorrido assentou na factualidade que assim plasmou: "O acto de que se interpôs o presente recurso encontra-sesubstanciado no officio n.º 1052 de 21/3/89 dirigido à recorrente pelo Sr. Director da Alfândega de Lisboa, junto a fls. 10 e segs. e cujo teor se dá por integralmente reproduzido.

O referido officio termina com a passagem que se transcreve: "Assim e em consequência do desvio da mercadoria do Regime de Aperfeiçoamento Activo, e no sentido de regularizar a situação dos D.U.'s n.ºs. 7126/88 e 5781/88 deverá V.Ex.ª. dirigir-se à Delegação

Aduaneira do Jardim do Tabaco, que procederá à ultimação das referidas D.U.'s e cobrança das imposições em dívida”.

3. Cumpre começar pela questão suscitada pelo Exm<sup>o</sup>. Procurador-Geral Adjunto junto do Tribunal recorrido, para quem o recurso carece de objecto, por a recorrente não atacar o acórdão proferido por aquele Tribunal, antes desferindo a sua investida contra o acto administrativo por ele apreciado.

É verdade que as conclusões das alegações de recurso vêm dedicadas ao falado acto, sendo os vícios alegados a ele referidos, e não ao acórdão. O próprio pedido que a final vem formulado é o de anulação do acto, “com o fundamento em vício de forma e violação de lei”, nenhuma pretensão havendo dirigida, expressamente, contra o acórdão do Tribunal Tributário de 2<sup>a</sup> Instância.

Quer dizer: a recorrente limitou-se a reeditar as conclusões formuladas, em tempo oportuno, no recurso contencioso perante o Tribunal Tributário de 2<sup>a</sup> Instância. Transcreveu-as *ipsis verbis*, acrescentando, apenas, a primeira conclusão, cujo conteúdo é a afirmação de uma realidade tão indiscutível quanto irrelevante: que o recurso vem interposto do acórdão proferido pela 2<sup>a</sup> instância, com o qual se não conforma.

O mesmo se passa com as alegações de recurso, que são exactamente as mesmas que apresentara antes da prolação do acórdão recorrido, com o apontado aditamento, sem que, também nas alegações, conste o que quer que seja de adverso ao teor do acórdão.

Mas não basta essa afirmação - que se interpõe recurso do acórdão -, ínsita, embora, nas conclusões das alegações de recurso, para que se possa dizer que é atacado aquele acórdão, em termos de se impor a sua apreciação ao tribunal superior.

Ao requerer a admissão de recurso, o recorrente não pode deixar de identificar, logo, a decisão judicial de que recorre, identificação imprescindível para que o tribunal recorrido possa avaliar se essa decisão admite recurso, se ele foi interposto em tempo, e se o requerente tem as condições necessárias para recorrer - cfr. o artigo 687<sup>o</sup> do Código de Processo Civil.

Quer dizer: que a recorrente não se conforma com o acórdão, e que dele recorre, já se sabia desde o momento em que requereu a admissão de recurso. Nada adiantaria que se lhe impusesse alegar e concluir se, com isso, nada mais ficassemos a saber.

A forçosa identificação da decisão recorrida, no requerimento de interposição do recurso, não exonera o recorrente de, ao alegar, explicitar as suas razões de discordância, formulando conclusões em que as sintetize e aponte as normas jurídicas violadas - vd. o artigo 690<sup>o</sup> do mesmo diploma.

É que, sendo os recursos o meio de impugnar as decisões judiciais, toma-se necessário que o recorrente aponte ao tribunal de recurso os motivos por que entende que elas devem ser anuladas ou revogadas, impondo-se-lhe, consequentemente, que diga qual ou quais os seus pontos de discordância, de tal modo que o tribunal possa ajuizar sobre os fundamentos da pretensão, e optar pela manutenção, revogação ou anulação da decisão em apreço - cfr. o artigo 676<sup>o</sup> n<sup>o</sup> 1 do Código de Processo Civil.

O recorrente não pode, pois, porque decaiu na 1<sup>a</sup> instância, ignorar o facto, e vir propor à instância superior a mesma causa, como se este último tribunal houvesse de, *ex novo*, decidi-la em primeiro grau de jurisdição.

O objecto do recurso não é o mesmo da acção proposta perante a 1<sup>a</sup> instância. Não se pede ao tribunal superior que aprecie o mesmo pedido que formulado foi à 1<sup>a</sup> instância, mas que ajuíze sobre a decisão judicial que o apreciou. E como todo o pedido levado a juízo há-de ser suportado por uma causa de pedir, a causa de pedir em que se funda o pedido feito em primeiro grau de jurisdição não se confunde com a causa de pedir do pedido formulado ao tribunal superior. Esta (causa de pedir) não pode ser outra senão os vícios ou erros de que enferma a decisão judicial recorrida.

No caso concreto, acresce que o Tribunal Tributário de 2<sup>a</sup> Instância, junto de quem foram invocados os mesmos vícios do acto recorrido que agora constam das conclusões das alegações de recurso para este Tribunal, não apreciou tais vícios, por ter constatado que o acto a que eles eram imputados não era contenciosamente recorrível.

Deste modo, a recorrente põe a este Tribunal questões que o Tribunal recorrido não apreciou, porque resultaram prejudicadas, e que, nesta medida, são questões novas.

Assim, a recorrente, ao reafirmar a existência dos mesmos vícios do acto administrativo impugnado, repete o seu ataque a esse acto. Mas nada nos diz sobre a sua recorribilidade, que foi a única questão apreciada pelo Tribunal recorrido. Ou seja, nada esgrime contra o acórdão de que recorre.

E este Tribunal, afora as questões de conhecimento officioso, não pode conhecer senão das que lhe são colocadas pelo recorrente. E essas são inábeis para contrariar o sentido da decisão recorrida.

Resulta do que dito fica que as conclusões das alegações da recorrente são de todo inoperantes para o fim visado - alteração do decidido pelo Tribunal Tributário de 2<sup>a</sup> Instância.

4. Termos em que acordam, em conferência, os juizes da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, em negar provimento ao recurso.

Custas a cargo da recorrente, com 70.000\$00 de taxa de justiça e 60 % de procuradoria.

Lisboa, 14 de Abril de 1999. — *Baeta Queiróz* (relator) — *Benjamim Rodrigues*.

## Acórdão de 14 de Abril de 1999.

### Assunto:

*RECURSO CONTENCIOSO DE ANULAÇÃO DE ACTO ADUANEIRO. COBRANÇA A POSTERIORI. ERRO RELEVANTE DAS AUTORIDADES ADUANEIRAS. VÍCIO DE VIOLAÇÃO DE LEI. EXCESSO DE PRONÚNCIA.*

### Doutrina que dimana da decisão:

1 — *Não há nulidade por excesso de pronúncia se o tribunal declara verificado o vício de violação da norma legal apontada pelo recorrente, ainda que, ao fazê-lo, explicita, com maior rigor do que o fizera o recorrente, em que se consubstancia a violação de lei.*

- 2— *O “erro das próprias autoridades competentes” a que se refere o artigo 5º, nº 2, do Regulamento (CEE) nº 1697/79 do Conselho, de 24 de Julho, não abrange o erro em que as mesmas autoridades - no caso, autoridades aduaneiras alemãs - foram induzidas quanto à origem da mercadoria por declarações falsas do devedor.*
- 3— *Tendo-se expandido, no despacho recorrido, que só relevaria, para aquele efeito, o erro das autoridades aduaneiras portuguesas, mas não os das suas congéneres alemãs, quando a verdade é que também relevante seria o destas autoridades, não fosse o caso de ter sido induzido por falsas declarações, nem por isso o despacho enferma de vício de violação de lei, já que, embora não tendo trilhado o melhor caminho na interpretação da lei, atingiu o seu sentido e aplicou-a correctamente ao caso concreto.*

Recurso n.º 17.169. Recorrente: MINISTÉRIO PÚBLICO E SUB-DIRECTOR-GERAL DAS ALFÂNDEGAS; Recorrido: SEIM - SOCIEDADE DE EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE MATERIAIS, LDA.; Relator: Exmo Cons. Dr. BAETA DE QUEIRÓS.

1.1. O **SUBDIRECTOR-GERAL DAS ALFÂNDEGAS** recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que deu provimento ao recurso contencioso de anulação interposto por **SEIM - SOCIEDADE DE EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE MATERIAIS, LDA.**, com sede em Lisboa, contra o seu acto que, decidindo recurso hierárquico de despacho do Director da Alfândega do Porto, ratificou esse despacho, atinente ao processo de cobrança “a posteriori” organizado pelo Serviço de Conferência final daquela Alfândega.

Formula as seguintes conclusões:

“1ª

O duto acórdão recorrido deu provimento ao recurso contencioso, por considerar o recorrido despacho de 27.7.1989 inquinado do vício de violação de lei resultante de erro de direito sobre os pressupostos - a convicção da autoridade recorrida de que os erros cometidos pelas autoridades competentes do país de exportação não são relevantes para os efeitos do nº 2 do artigo 5º do Regulamento (CEE) nº 1696/79, do Conselho, de 24 de Julho de 1979.

2ª

De qualquer modo, no caso “sub judge” não só não se verificou qualquer erro relevante das autoridades portuguesas competentes como também se não verificou qualquer erro relevante das autoridades competentes do país de exportação das mercadorias, a República Federal Alemã.

3ª

Consequentemente, falta um pressuposto da decisão de não cobrança “a posteriori” dos direitos devidos: a de que tenham deixado de ser cobrados em consequência de erro relevante das autoridades competentes.

4ª

A dispensa de cobrança só pode e deve ser concedida quando se verificarem os requisitos do nº 2 do artigo 5º do Regulamento (CEE) nº 1697/79.

5ª

São, portanto, vinculados os poderes da Administração para dispensar a cobrança “a posteriori”.

6ª

Nas situações de uso de poderes vinculados é irrelevante o erro de direito, se os pressupostos legais conduzirem a um acto de conteúdo dispositivo idêntico ao praticado (princípio do aproveitamento dos actos administrativos).

7ª

É, assim, irrelevante para a regularidade do despacho de indeferimento impugnado no recurso contencioso a errada convicção da autoridade recorrida, ora recorrente e alegante, sobre a eventual relevância dos erros cometidos pelas autoridades competentes do país de exportação das mercadorias.

8ª

Aliás, na própria informação sobre a qual recaiu o despacho de concordância impugnado, não deixou de se apontar a inexistência de erro das autoridades do país de exportação, lembrando-se que a regulamentação relativa à emissão dos certificados de circulação tem subjacente o direito que assiste às autoridades que procedem à sua emissão de efectuar o seu controlo e fiscalização “a posteriori”.

9ª

Deste modo, o duto acórdão “a quo”, concedendo provimento ao recurso contencioso e anulando o acto contenciosamente impugnado com fundamento em erro de direito sobre os pressupostos - a errada convicção da ora alegante de que os erros eventualmente cometidos pelas autoridades competentes do país de exportação das mercadorias não podia relevar para os efeitos do nº 2 do artigo 5º do várias vezes citado Regulamento (CEE) nº 1697/79 - violou o princípio do aproveitamento dos actos administrativos e o citado nº 2 do artigo 5º do Regulamento (CEE) nº 1697/79.”

1.2. Também o **MINISTÉRIO PÚBLICO** recorre do mesmo acórdão, concluindo deste modo:

“1

O despacho impugnado apoiou-se numa multiplicidade de fundamentos tendentes a demonstrar a legalidade da cobrança “a posteriori”.

2

Por outro lado, o mesmo despacho assentou numa exaustiva e correcta análise hermenêutica do artº 5º, nº 2, do Regulamento (CEE)

nº 1697/79, do Conselho, de 24/7, demonstrativa do não preenchimento, por parte da recorrente, dos pressupostos daquela norma do nº 2 do artº 5º.

3

Não é verdade que a autoridade recorrida, na prolação do despacho impugnado, tenha actuado no convencimento de que o erro das autoridades aduaneiras do país de exportação não era o erro relevante para efeitos do mencionado nº 2 do artº 5º e que, por isso, teria violado este normativo.

4

Do despacho impugnado retira-se a consideração decisiva de que não se verifica erro quer das autoridades nacionais quer do país de exportação.

5

Afastada a ocorrência de erro de qualquer das duas entidades, excluída está a questão do eventual convencimento com aquele sentido já explicitado.

6

É que não existindo, como não existe, erro das autoridades dos países importador e exportador, nada legítima falar-se no tal convencimento que tem naquele (erro) o pressuposto lógico e necessário.

7

Porque o Acórdão recorrido assentou a sua decisão numa questão fáctica inexistente, forçosamente se concluirá pela ocorrência de erro de julgamento por incorrecta interpretação do despacho recorrido.

8

Por seu turno, pelo princípio do aproveitamento dos actos administrativos permite-se considerar irrelevante a fundamentação concreta em que se baseou um acto praticado no exercício de poderes vinculados quando os efeitos jurídicos produzidos correspondam à decisão que se impunha em face dos pressupostos existentes.

9

Ora, se o despacho recorrido concluiu, fundamentadamente em sede de poderes vinculados, pela inverificação cumulativa dos pressupostos exigidos pela norma (artº 5º, nº 2, Regº nº 1697/79), é irrelevante atribuir efeitos decisivos a um pretensão convencimento, aliás inexistente, ao arpejo da decisão que se impunha face aos pressupostos existentes.

10

Acresce, por outro lado, que o Acórdão recorrido não respeitou o princípio dispositivo e os limites de cognição do Tribunal.

11

Tanto na petição do recurso contencioso como das conclusões da alegação, peças delimitadoras do objecto do recurso, não consta matéria fáctico-jurídica integradora do vício de violação de lei, sobretudo na vertente eleita como determinante e decisiva pelo Acórdão sob recurso e que fez claudicar o despacho impugnado.

12

A recorrente limitou-se a verter na petição e alegações matéria atinente à incompetência da autoridade recorrida em razão da matéria e à violação de lei, com transcrição dos normativos dos artºs 5º, nº 2, do regulamento 1697/79 e 4º do Regulamento 1573/80.

13

Não tendo sido alegada matéria consubstanciadora de qualquer vício ofensivo daqueles normativos e não sendo questão de conhecimento oficioso, jamais se podia dar, como se deu, por verificado um vício de violação de lei carecido do indispensável suporte fáctico-jurídico.

14

O duto Acórdão recorrido ao anular o despacho recorrido com base num fundamento que nem sequer foi alegado pela recorrente e nem sequer se verifica, para além de incurso na nulidade do artº 668º do C.P.C., infringiu o artº 5º, nº 2, do Regulamento 1697/79.

15

Ainda quanto à questão de cobrança “a posteriori” subjacente a este contencioso, cabe lembrar que, de acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça das Comunidades, as autoridades nacionais são competentes para proceder à cobrança dos direitos, seja qual for o seu montante, questão esta muito diferente da não cobrança e que a recorrente parece confundir.

16

Só depois de verificarem preenchidas as condições cumulativas do nº 2 do artº 5º é que devem sujeitar à apreciação da Comissão das Comunidades o pedido fundamentado de não cobrança se o montante for igual ou superior a 2000 ecus por força do princípio de garantia de aplicação uniforme do direito comunitário (Regulamento 1573/80), situação que no caso vertente não se verifica.”

1.3. Não houve contra-alegações.

1.4. Os Exmºs. Adjuntos apuseram os seus vistos.

2. A matéria de facto vem assim fixada:

“a)

Em 20/2/89, o Serviço de Conferência Final da Alfândega do Porto emitiu parecer no sentido de que “... na declaração de importação da introdução no consumo nº de ordem 36.486, de 18/12/86, registó

de liquidação nº 27062, de 19/12/86, nº de receita 92976, de 22/12/86, processado na Delegação Aduaneira do Freixo em nome de SEIM - Soc. de Exportação e Importação Materiais, Lda, ... foi paga a menos a quantia de 438.040\$00 ..." e de que "o pagamento a menos resulta da mercadoria a despacho ter sido tributada pelo regime preferencial EFTA quando deveria ter sido IPT, uma vez que as autoridades aduaneiras alemãs confirmaram que os certificados de circulação EUR 1 foram indevidamente emitidos tendo sido invalidados, nos termos da nota 302 - Proc. 1013/68 - Lº 22, de 10/2/38, e nota 2618 - Proc. F - 27/221(1), Lº 23, de 12/7/88, ambos da D.S.P.R. Fraude (cfr. fls. 24 dos presentes autos);

b)

na sequência do que foi dirigido à interessada o ofício nº 519, Proc. CF1/30, Livro 23, de 89/4/10, do Serviço de Despacho da Alfândega do Porto, a comunicar-lhe a organização do "processo de cobrança a posteriori nº 801/88, no qual foi apurado ser essa firma devedora ao Estado da quantia de Esc. 438.040\$00 ..." e a notificá-la para "no prazo de 20 dias proceder à liquidação suplementar da quantia paga a menos ..." (fls. 25);

c)

em 2 de Maio de 1989, a interessada apresentou requerimento ao Director da Alfândega do Porto a solicitar se dignasse:

- suspender a cobrança no referido processo;
- determinar que seja organizado o competente processo, com os elementos necessários para que a decisão de dispensa de cobrança possa ter lugar; e
- remeter tal processo, organizado, à Direcção-Geral das Alfândegas a fim de esta o submeter à consideração final da Comissão ..." (fls. 29);

d)

em 5 de Maio de 1989, o Serviço de Conferência Final da referida Alfândega prestou informação, cujo teor aqui se dá por reproduzido, a opinar no sentido de que "o requerimento ora apresentado deverá ser objecto de despacho de indeferimento devendo a firma ser informada desse mesmo indeferimento e dos fundamentos que o motivaram, com a advertência de que se procederá à cobrança coerciva da dívida, através de execução fiscal, uma vez decorrido o prazo para interposição de recurso contencioso" (cfr. fls. 26);

e)

sobre esta informação-parecer recaiu, em 12 de Maio de 1989, o despacho de "Visto. Concorde" (fl. 26 v.);

f)

tal despacho foi levado ao conhecimento da interessada nos termos que seguem: "Referenciando o requerimento apresentado nesta Alfândega do Porto em 2 do corrente mês, pela firma epigrafada, tenho

a honra de informar V. Ex<sup>a</sup>. que o Sr. Director fez recair sobre o mesmo o despacho que se transcreve: "Indefiro o solicitado pelas razões expostas na informação do Serviço de Conferência Final."

Notifique-se.

89. Maio. 12.

A. Brochado" (fls. 23);

g)

desse despacho e por instrumento entrado na Alfândega do Porto em 22 de Janeiro de 1989, a interessada interpôs "recurso hierárquico necessário" para o Director-Geral das Alfândegas, terminando a solicitar que:

"- Deve ser anulado o acto recorrido;

- Deve ser determinada a suspensão da cobrança no Processo de Cobrança "a posteriori" nº 801/88, da Alfândega do Porto, e determinada a organização do competente processo com vista à dispensa da cobrança; e

- Deve ser determinada a remessa de tal processo, depois de devidamente instruído, a V. Ex<sup>a</sup>., a fim de o submeter a decisão final da Comissão das Comunidades" (v. fl. 27);

h)

a respeito desse recurso hierárquico, os Serviços da Direcção-Geral das Alfândegas prestaram, em 24 de Julho de 1989, a informação, cujo teor aqui se dá por reproduzido, onde vem, logo no seu início, salientado o seguinte:

"Na sequência de uma nota da Direcção de Serviços de Prevenção e Repressão da Fraude, que comunicava à Alfândega do Porto a invalidação de determinados certificados de circulação EUR por serem falsos, e a necessidade de proceder à consequente cobrança "a posteriori" dos direitos em dívida, foi desencadeada por aquela alfândega a respectiva acção de cobrança.

Trata-se de um processo de importação de chapa de aço laminada encomendada a uma firma alemã na convicção de ser originária da EFTA, que afectou várias empresas portuguesas, que se viram confrontadas com acções de cobrança "a posteriori" de direitos de elevado montante" (cr. fl. 14 do processo instrutor, apenso);

i)

sobre o assunto, foi proferido, em 27-07-89, o despacho deste teor: "Concorde. Sanciono o despacho de indeferimento do Director da Alfândega do Porto, com fundamento nas razões aduzidas em 3. Informe-se a requerente, como se propõe, e esclareça-se a Alf<sup>a</sup>. do Porto nos termos utilizados nos dois processos idênticos já decididos" (fl. 14 do apenso);

j)

E as "razões aduzidas em 3", que serviram de fundamento àquele despacho, vêm expostas na referenciada informação tal como, resumidamente, segue:

- "Por isso, entendemos que o erro invocado, cometido pelas Alfândegas do país de exportação, ao emitirem indevidamente os cer-

tificados de circulação EUR 1, não é o erro relevante para efeitos de aplicação do nº 2 do artº 5º do Retº. (CEE) nº 1697/79, de 24 de Julho ...

Para ser aplicável o artº 5º, nº 2, haveria que considerar que as autoridades aduaneiras portuguesas haviam cometido um erro, que teria consistido em terem aceite, como válidos, documentos que se revelam posteriormente falsos ...

Com efeito, para que se verifique erro das próprias autoridades aduaneiras é necessário que, no seguimento de um comportamento activo das mesmas e por causa dele, se tenha procedido à cobrança de um montante inferior ao que é legalmente devido ...”;

k)

O despacho que vem de ser referido foi notificado à interessada por ofício nº 1142, Procº. CF 1130, Livro 23, de 14/8/89, do Serviço de Despacho da Alfândega do Porto, nos termos que seguem:

“Referenciando o requerimento em que a firma epigrafada interpôs recurso hierárquico do despacho de indeferimento proferido pelo Senhor Director desta Alfândega do Porto datado de 12.5.89, tenho a honra de informar V.Exª. que o Senhor Subdirector-Geral Dr. Celestino Galdes, por seu despacho de 27.7.89, ratificou o referido despacho de indeferimento com os fundamentos expressos na nota nº 2484, Proc. RC 1679/79 (29) de 3 do corrente mês da Direcção de Serviços de Cooperação Aduaneira Internacional, Regimes Aduaneiros e Procedimentos Administrativos que por fotocópia se dão como reproduzidos” (fls. 10);

l)

a indicada nota continha, além do mais, a recomendação de dever ser salientado, na comunicação à requerente, o seguinte:

“A administração aduaneira não submeterá à apreciação da Comissão das Comunidades o pedido da requerente, apesar de o montante dos direitos a cobrar ser superior a 2.000 ecus, por não ter quaisquer dúvidas acerca da não aplicabilidade, ao caso concreto, da norma do nº 2 do art.º 5º do Regulamento (CEE) nº 1697/79” (fls. 11 a 16);

m)

a petição do presente recurso contencioso de anulação foi apresentada em 12 de Outubro de 1989 (v. fl. 2)”.

3.1. Há que começar pela nulidade, por excesso de pronúncia, do acórdão recorrido, questão que é suscitada no recurso do Ministério Público.

É que, segundo este recorrente, nem na petição do recurso contencioso, nem nas conclusões da alegação, há “matéria fáctico-jurídica integradora do vício de violação de lei, sobretudo na vertente eleita como determinante e decisiva pelo Acórdão sob recurso e que fez claudicar o despacho impugnado”. A então recorrente ter-se-ia limitado a invocar a incompetência da autoridade recorrida em razão da matéria e a “violação de lei, com transcrição dos normativos dos artº 5º, nº 2, do regulamento 1697/79 e 4º do Regulamento 1573/80”,

sem alegar “matéria consubstanciadora de qualquer vício ofensivo daqueles normativos”, que não é de conhecimento oficioso.

Deste modo, a anulação do despacho recorrido baseou-se “num fundamento que nem sequer foi alegado pela recorrente e nem sequer se verifica”.

Ora, percorrendo a petição de recurso contencioso, vê-se que os seus primeiros treze artigos são dedicados a relatar factos; os artigos 14º, 15º e 16º são votados à (ir)responsabilidade da recorrente pelo eventual erro sobre a origem das mercadorias importadas, cometido pelas autoridades aduaneiras alemãs; os artigos 17º e 18º seguintes são votados à questão da incompetência da autoridade recorrida para praticar o acto impugnado; os artigos 19º e 20º são utilizados para criticar a decisão de não submeter à apreciação da Comissão das Comunidades o pedido da recorrente, decisão essa que contrariaria os trechos legais que transcreveu - preâmbulo dos Regulamentos (CEE) nºs 1697/79 e 1573/80, e artigos 5º, nº 2, daquele e 4º deste.

Não pode, pois, concordar-se com a afirmação do Ministério Público, quando pretende não ter sido alegado o vício de violação de lei que o acórdão recorrido descobriu no acto impugnado.

A recorrente disse, claramente, que tinham sido violados os artigos 5º, nº 2, do Regulamento (CEE) nº 1697/79 e 4º do Regulamento (CEE) nº 1573/80. É expºs que essa violação resultava de, havendo erro, ele ser imputável às autoridades aduaneiras alemãs e não a si, importadora da mercadoria, e de, neste caso, se impor submeter à Comissão das Comunidades a questão da dispensa do pagamento dos direitos liquidados *a posteriori*, o que foi recusado pelo despacho recorrido.

Por seu turno, o acórdão recorrido pronunciou-se no sentido de que o erro no caso concreto cometido é o visado pelo artigo 5º, nº 2, do Regulamento (CEE) nº 1697/79, ao contrário do que entendeu o despacho recorrido. Este, ao decidir a cobrança *a posteriori*, baseado numa errónea interpretação da sobredita norma, tê-la-ia infringido.

Deste modo, poderá dizer-se que a então recorrente não recortou o vício de violação de lei com o mesmo rigor que foi usado pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância; mas não deixou de suscitar a questão que veio a conduzir à anulação do acto, ao aludir ao erro cometido pelas autoridades aduaneiras alemãs, e ao alegar que a sua não responsabilidade por esse erro, e o disposto no artigo 5º, nº 2, do Regulamento (CEE) nº 1697/79, impunham à autoridade recorrida a organização e remessa do processo com vista à dispensa da cobrança *a posteriori* à Comissão das Comunidades.

Não se verifica, pois, a nulidade do acórdão recorrido, por excesso de pronúncia.

3.2. Deixaremos para o fim o tema do aproveitamento dos actos administrativos, que é suscitado por ambos os recorrentes, mas que só fará sentido ponderar se, porventura, for de confirmar o julgamento do Tribunal recorrido quanto à existência de erro relevante das autoridades aduaneiras alemãs face ao disposto no artigo 5º, nº 2, do Regulamento (CEE) nº 1697/79 do Conselho, de 24 de Julho.

O acórdão recorrido entendeu que as autoridades aduaneiras alemãs ao emitirem o certificado EUR 1, segundo o qual as mercadorias importadas pela agora recorrida eram originárias de país membro da EFTA, haviam cometido um erro visado pelo artigo 5º, nº 2, do citado Regulamento. A autoridade recorrida, pelo contrário, teria fundado o despacho recorrido no entendimento de que não havia erro relevante, face ao mesmo artigo.

No recurso, a autoridade recorrida continua a defender a irrelevância do erro, que não resulta de qualquer comportamento activo de nenhuma autoridade competente, portuguesa ou alemã. E, por isso, entende que os riscos devem, neste caso, ser suportados pelo importador.

O Ministério Público considera que o erro das autoridades alemãs não é erro relevante, perante o artigo 5º referido; e que, de todo o modo, não há erro nenhum, nem o acto recorrido entendeu que havia.

Questão idêntica a esta foi já decidida por este Tribunal, designadamente no recurso nº 17983, por acórdão de 28 de Fevereiro de 1996, que de perto seguiremos.

3.3. Resulta da matéria de facto apurada que a mercadoria importada pela ora recorrida como sendo originária da EFTA, conforme certificado EUR 1 emitido pelas autoridades aduaneiras alemãs, não tinha, afinal, essa origem, como concluíram aquelas mesmas autoridades.

O despacho recorrido entendeu que o erro das autoridades alemãs, ao certificarem uma origem que se revelou inexacta, não é erro relevante para efeitos da aplicação do nº 2 do artigo 5º referido, já que não foi no seguimento de um comportamento activo das autoridades portuguesas, e por causa dele, que se procedeu à cobrança de um montante de direitos inferior ao devido.

O apontado nº 2 dispõe que “As autoridades competentes podem não proceder à cobrança “a posteriori” do montante dos direitos de importação ou dos direitos de exportação que não tenham sido cobrados em consequência de um erro das próprias autoridades competentes, que não podia razoavelmente ser detectado pelo devedor, tendo este, por seu lado, agido de boa fé e cumprido todas as disposições previstas pela regulamentação em vigor no que respeita à declaração para a alfândega”.

Segundo o acórdão de 27 de Junho de 1991 do Tribunal de Justiça das Comunidades, proferido no processo nº C-348/89 (caso Mecanarte - fls. 71 a 92), abrangem-se se na previsão da norma “todos os erros de interpretação ou de aplicação dos textos relativos aos direitos de importação e de exportação que não puderam ser razoavelmente detectados pelo devedor, desde que sejam a consequência de um comportamento activo, quer das autoridades competentes para a cobrança “a posteriori”, quer das do Estado membro de exportação, o que exclui os erros provocados por declarações inexactas do devedor sem prejuízo dos casos em que a inexactidão destas declarações mais não seja do que a consequência de informações erradas dadas por autoridades competentes e vinculando estas últimas”.

Não estão, pois, abrangidos, na previsão daquela norma “os erros em que tais autoridades foram induzidas, nomeadamente quanto à origem da mercadoria, por declarações inexactas do devedor, pois neste caso não se poderá exigir crédito de confiança a elementos estranhos ao Estado membro e que visaram apenas enganá-lo (...). No caso das autoridades do país de importação/exportação conferirem crédito de confiança a certificado de circulação de mercadorias com base em declarações falsas quanto à sua origem que mais tarde vêm a detectar, não se pode dizer que essas autoridades assumiram um comportamento activo, mas antes que foram vítimas, sujeitos passivos de comportamento ilegítimo de outrem: elas apenas têm um comportamento passivo assente “erro” em objectivo cuja existência não lhes era susceptível de imediata detecção” - do acórdão de 28 de Fevereiro de 1996 acima citado.

Ora, assim sendo, não pode dizer-se, como o acórdão recorrido, que o acto impugnado ofendeu o nº 2 do artigo 5º do Regulamento (CEE) nº 1679/79 do Conselho, de 24 de Julho, ao entender que o erro das autoridades aduaneiras alemãs não era relevante face àquela norma.

É certo que a autoridade recorrida se fundou, para deste modo concluir, em que o erro, para ser relevante, havia de ser cometido pelas autoridades aduaneiras portuguesas, e não pelas suas congéneres alemãs. Isto não é exacto.

Mas o que interessa, para aferir da legalidade da actuação da Administração, é saber se interpretou com o sentido adequado e aplicou bem a norma legal, e não propriamente se nessa interpretação trilhou o caminho mais ajustado.

A verdade é que o nº 2 do artigo 5º em análise não releva um erro como o cometido, no caso, pelas autoridades aduaneiras alemãs. Tal qual afirmou o despacho recorrido.

3.3. O acórdão recorrido, porque entendeu que se estava perante um erro relevante das autoridades aduaneiras alemãs, face ao nº 2 do artigo 5º referido, ajuizou que o acto administrativo sob exame enfermava de vício de violação de lei, anulando-o.

Já se viu que não é correcto este julgamento, pelo que não pode sobreviver aquele aresto.

Acontece que o Tribunal Tributário de 2ª Instância, ao decidir deste modo, deixou de apreciar um outro vício que a então recorrente assacara ao mesmo acto, e a que se refere na conclusão 1ª das suas alegações apresentadas perante aquele Tribunal: “A autoridade recorrida, decidindo recurso hierárquico, não podia ratificar o despacho do Exmo. Senhor Director da Alfândega do Porto, uma vez que já tinha expirado o prazo para o recurso contencioso do mesmo despacho”.

Importa, pois, que o mesmo Tribunal aprecie este vício, cujo conhecimento, face ao que ora se decide, não está prejudicado.

4. Termos em que acordam, em conferência, os juizes da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em conceder provimento aos recursos jurisdicionais, revogando o acórdão recorrido e determinando que o Tribunal Central Administrativo conheça do vício de violação de lei que não apreciou; e negar provimento ao recurso contencioso, enquanto fundado em vício de violação do nº 2 do artigo 5º do Regulamento (CEE) nº 1679/79 do Conselho, de 24 de Julho.

Sem custas nesta instância.

Lisboa, 14 de Abril de 1999. — *Baeta de Queiróz* (relator) — *Benjamin Rodrigues* — *Vitor Meira*.

## Acórdão de 14 de Abril de 1999.

### Assunto:

*Violação de Regulamentos Comunitários. Contagem do prazo de caducidade da liquidação para mercadorias em regime de aperfeiçoamento activo. Cobrança “a posteriori”. Vigilância das autoridades aduaneiras.*



**Doutrina que dimana da decisão:**

- I — A apreciação da subsunção dos factos ao direito constante de regulamentos comunitários não cabe na previsão do artigo 177 do Tratado de Roma.*
- II — Só após o termo do regime de aperfeiçoamento activo ou do cancelamento da autorização se inicia a contagem do prazo de caducidade do direito à liquidação por só então os direitos poderem ser devidos.*
- III — O não cumprimento pelo importador das regras definidas na autorização do regime referido implica a revogação daquela com a subsequente cobrança dos direitos que forem devidos.*
- IV — Na vigência de tal regime podem as autoridades aduaneiras tomar todas as medidas de vigilância e controlo das mercadorias que julgarem necessárias, de acordo com o disposto no artigo 17 do Reg. (CEE) nº 1999/85 do Conselho, de 16 de Julho.*

Recurso n.º 21.205, em que são recorrente Fábrica de Queijo Eru Portuguesa, Ldª, e recorrida Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons. Dr. Vítor Meira.

“Fábrica de Queijo Eru Portuguesa, Lda.” impugnou no Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa o acto de liquidação praticado pelo chefe da delegação aduaneira do Jardim do Tabaco no DU nº 41660/87, que lhe impôs o pagamento da quantia de 12.192.301\$00, pedindo a sua anulação com fundamento em vícios de forma, violação de lei e erro de facto sobre os pressupostos.

Por sentença do M.º Juiz daquele tribunal foi a impugnação julgada improcedente por se não verificar a existência dos vícios imputados ao acto de liquidação recorrido.

Não se conformando com o decidido recorreu então a ERU para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que negou provimento aos recursos - da sentença e de despacho - considerando, no que a este se reporta, que não ocorria a invocada caducidade do direito à liquidação sobre que o tribunal recorrido se não pronunciara por entender o requerimento como anómalo no momento em que foi interposto. Quanto à sentença considerando que, atenta a matéria de facto provada, não merecia a mesma censura.

Continuando inconformada com o decidido recorreu então a ERU para este Supremo Tribunal pedindo a revogação do decidido e a anulação da liquidação aduaneira em crise. Formulou as seguintes conclusões:

I - O momento da constituição da dívida aduaneira em causa - se dívida houve - foi o da data de aceitação do DU nº 41.660/87, da Delegação Aduaneira do Jardim do Tabaco, ou seja, 29/DEZ/87.

II - Tendo o registo de liquidação desta dívida sido efectuado apenas em 26/SET/91, ou seja, quase 4 anos após o momento da constituição da dívida.

III - Razão pela qual, tendo sido excedido um prazo de três anos entre o momento da constituição da dívida aduaneira e o momento do registo de liquidação, ocorreu a caducidade do direito à liquidação, de acordo com a norma criada dentro do espírito do sistema e que tem hoje consagração no art. 221º do CAC.

Sem prescindir,

IV - Em 2/9/88, dentro do prazo do regime (1 ano, até 29/12/88), a Recorrente informou a alfândega, através do seu despachante, de que o referido DU podia ser objecto de apuramento e pediu a ulatimação do mesmo.

V - Porém, “Ordenada a solicitada ulatimação em 6/9/88, veio a mesma a ser suspensa nos termos da nota nº 3722, de 8/11/88, da Direcção da Alfândega de Lisboa”.

VI - Ora, nos termos do nº 1 do art. 4º do Reg.º (CEE) nº 2144/87, considera-se que não há constituição de qualquer dívida aduaneira na importação quando se encontrar provado que o não cumprimento das obrigações decorrentes do regime aduaneiro ao qual essa mercadoria se encontra submetida foi devido a caso fortuito ou de força maior, ou seja, a facto não imputável ao titular da autorização do regime.

VII - Pelo que, no caso em apreço, não se constituiu qualquer dívida aduaneira.

VIII - O tipo de contabilidade que releva na área aduaneira é uma contabilidade de existências, uma contabilidade física, específica, onde se possa descortinar, em qualquer momento, os saldos (à vista) das mercadorias que se encontram abrangidas por determinado regime suspensivo.

IX - Só se devem registar os movimentos de entrada e saída destes regimes, quando as mercadorias se encontram libertas da acção aduaneira, isto em quaisquer processos aduaneiros, sejam eles de importação ou de exportação.

X - Acresce que no âmbito dos regimes aduaneiros, no direito aduaneiro, em suma, os principais documentos de suporte são de natureza aduaneira, designadamente, os DU, as liquidações aduaneiras, os documentos de origem, os certificados de validade, de garantia ou de sanidade, os documentos de transporte ou de trânsito, os manifestos de carga, etc., constituindo as facturas ou documentos equivalentes apenas mais uma fonte de informação, embora relevante.

XI - Encontrando-se todos aqueles documentos, até à verificação e libertação da mercadoria, ainda sujeitos à apreciação e controlo das autoridades aduaneiras.

XII - O aspecto a sublinhar e que interessa decisivamente para a boa solução do caso dos autos não é o de saber se a recorrente era, em 31/12/87, a legítima possuidora ou dona da mercadoria, mas sim apurar se a mercadoria se encontrava liberta da acção aduaneira na importação para o regime, a fim de esta dever proceder aos respectivos registos aduaneiros de controlo.

XIII - Com efeito, só nesta altura dispõe o importador da posse aduaneira da mercadoria.

XIV - Não relevando, para efeitos aduaneiros, designadamente de controlo dos regimes suspensivos, como o RAA, a posse jurídica da mercadoria, contrariamente ao que se passa em sede fiscal (IRC) e contabilística (POC).

Indica como preceitos violados:

A) Quanto à tempestividade da liquidação: art. 2º do Regº (CEE) nº 1697/79, do Conselho, de 24/07/79; art. 2º, al. d), 2ª parte, e art. 3º, al. d), do Regº (CEE) nº 2144/87, do Conselho, de 13/07/87 (JO nº L 201/87); art. 10 do Código Civil; nºs 1 e 3 do art. 221º do Código Aduaneiro Comunitário;

B) Quanto à não constituição da dívida: nº 1 do art. 4º do Regº (CEE) nº 2144/87; e nº 1 do art. 18º do Regº (CEE) nº 1999/85, do Conselho, de 16/07/85 (JO nº L 188/85);

C) Relativamente à questão das existências das mercadorias: nº 1 do art. 11º do Regº (CEE) nº 1999/85 e Circular da DGA nº 841/87, Série II, ponto 4.2.10.

A Fazenda Pública contra-alegou, pugnando pela improcedência do recurso, formulando as seguintes conclusões:

I - É aplicável, ao caso concreto, o Regulamento (CEE) nº 1697/79 do Conselho de 24 de Julho de 1979, quer por força do seu artigo 1º que estende a cobrança “a posteriori” a todas as situações em que “por qualquer motivo” não foram exigidos ao devedor os respectivos direitos, quer por força do artigo 7º conjugado com o artigo 2º do Regulamento (CEE) nº 1854/89, do Conselho, de 21 de Dezembro de 1989, que reconhece expressamente a aplicabilidade daquele regulamento a todas as situações em que se constitui uma dívida aduaneira, quer ainda por remissão do artigo 98º da Reforma Aduaneira, na redacção dada pelo D.L. 244/87, de 16 de Junho, que manda aplicar a regulamentação comunitária em vigor (com as excepções constantes dos artigos que lhe seguem).

II - Não se considerando aplicável o prazo de liquidação de três anos a que se refere o artigo 2º do Regulamento (CEE) nº 1697/79, sempre restaria a aplicação do prazo previsto no artigo 99º da Reforma Aduaneira, considerando como “fraudulentos” os actos praticados pela recorrente na infracção às regras do regime.

III - A recorrente praticou actos que, autónoma e copulativamente, são factos constitutivos da dívida aduaneira nos termos das alíneas c), d), primeira parte, e d), segunda parte do artigo 2º do Regulamento (CEE) nº 2144/87, a que correspondem como momentos da constituição das respectivas dívidas e início de contagem do referido prazo, os estabelecidos, respectivamente, no artigo 3º, alíneas c), d), primeira parte, e d), segunda parte, pelo que se conclui não se ter verificado a caducidade do direito à liquidação nos termos produzidos nestas alegações e no duto acórdão recorrido.

IV - O controlo do regime de Aperfeiçoamento Activo é efectuado nos termos fixados na respectiva Autorização, à contabilidade da firma, não se excluindo quaisquer elementos, especialmente quando eles são reveladores de situações irregulares, devendo ainda reflectir, com actualidade, todos os movimentos das mercadorias, de modo a permitir uma actuação pronta da Administração, como constitui exemplo revelador o do caso em apreço.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público neste Supremo Tribunal emitiu parecer no sentido de se proceder a reenvio prejudicial ao Tribunal de Justiça das Comunidades, suspendendo-se a instância, por no seu recurso a recorrente sustentar que foram violadas normas de diversos Regulamentos CEE e do Código Aduaneiro Comunitário.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

O acórdão recorrido fixou os seguintes factos:

1. A coberto do DU 41660, de 29/12/87, importou a recorrente 240 tambores de manteiga, em regime de aperfeiçoamento activo, permitido pela autorização global nº 1267/AL/87, de 30/12, solicitada em 7/10/87 e deferida em 30/10/87 (v. fls. 53 e seguinte e apenso).

2. Esta mercadoria devia ser exportada, sob a forma de produtos compensadores, ou ser submetida a qualquer outro regime legalmente previsto no prazo de um ano a contar de 29/12/87 (v. apenso e DU 41660/87).

3. Em 2/9/88, a recorrente, através de um despachante, informou que o referido DU podia ser objecto de apuramento do regime de

aperfeiçoamento activo e pediu a ultimação do mesmo (v. DU referido).

4. Ordenada a solicitada ultimação em 6/Set/88, veio a mesma a ser suspensa nos termos da nota 3722 de 8/11/88, da Direcção da Alfândega de Lisboa (v. DU referido).

5. Na sequência do despacho do S.E.A.F. de 17/9/87, procedeu-se a uma inspecção à Recorrente, com o objectivo de proceder ao controlo “a posteriori” relativo ao regime de aperfeiçoamento activo de que vinha gozando (v. fl. 86).

6. No âmbito dessa inspecção veio a apurar-se que, à data de 31/12/87, a recorrente não só não havia compensado 8.015.966 Kg. de manteiga como não constavam das suas existências (v. fl. 86).

7. Daí que tivesse procedido à liquidação da dívida aduaneira, notificando a recorrente, através do ofício de fl. 86, datado de 15/1/90, do seu montante.

8. Em 26/Set/91 é processado o respectivo registo de liquidação (v. apenso).

9. À notificação constante do nº 7 reagiu a recorrente, impugnando a dívida, através de recurso contencioso, recebido neste T. T. de 2ª Instância em 11/2/90, a que coube o nº 59916 (v. apenso).

10. A petição inicial tem a data de 3/10/91.

11. A mercadoria importada pelo DU nº 41660, de 29/12/87, era constituída por 48.000 Kg. de manteiga, destinando-se a aperfeiçoamento activo.

12. Em 30/12/87 foi deferido um pedido de descarga directa da mesma formulado pela recorrente no dia anterior.

13. A mercadoria foi conferida pela Alfândega em 30/12/87 e, na mesma data, sob fiscalização da Guarda Fiscal, seguiu para as instalações da recorrente, sitas na Zona Industrial de Abóboda, Carcavelos.

14. A verificação da mercadoria ocorreu em 8/1/88.

15. A factura relativa à aquisição da mesma tem a data de 2/12/87.

Assentes estes factos que se impõem a este Supremo Tribunal passemos à apreciação do recurso.

Antes de nos pronunciarmos sobre o objecto do recurso cabe apreciar a sugestão do Ministério Público de submissão ao Tribunal de Justiça das Comunidades, em reenvio prejudicial, das questões referidas nas alegações. Vejamos então se as situações em causa se inserem na previsão do artigo 177 do Tratado de Roma. Estabelece tal normativo que o TJC é competente para decidir, a título prejudicial:

- sobre a interpretação do Tratado;
- sobre a validade e interpretação dos actos adoptados pelas Instituições da Comunidade e pelo BCE;
- sobre a interpretação dos estatutos dos organismos criados por acto do Conselho, se eles o previrem.

As questões da natureza indicada podem ser suscitadas perante qualquer órgão jurisdicional de um Estado membro, o qual pode pedir ao Tribunal de Justiça que se pronuncie, sendo obrigatória a submissão da questão ao TJC quando for suscitada em processo pendente perante órgão jurisdicional cujas decisões não sejam susceptíveis de recurso judicial previsto no direito interno.

As questões que se colocam no presente recurso não versam sobre a interpretação do Tratado nem têm a ver com os outros casos referidos. Aquilo que terá de ser apreciado por este Supremo Tribunal é a subsunção ou não dos factos assentes aos normativos nacionais

e comunitários aplicáveis, já que a divergência se põe unicamente em relação à interpretação desses regulamentos aplicáveis. Por isso se nos afigura que não se justifica no caso vertente o reenvio prejudicial.

Entremos agora na apreciação do objecto do recurso.

As mercadorias importadas pelo DU n.º 41660/87 entraram em Portugal, isto é, no território comunitário, em regime de aperfeiçoamento activo. Este regime aplica-se a mercadorias cujo destino é a reexportação após transformação. Estas mercadorias poderão manter-se até à reexportação sob forma de produtos compensadores sem pagamento de direitos de importação (sistema suspensivo) ou serem introduzidas em livre prática com reembolso ou dispensa de pagamento de tais direitos, caso sejam reexportadas sob a forma de produtos compensadores (sistema de draubaque). É o que estipula o artigo 1.º do Reg. (CEE) do Conselho de 16 de Julho.

Pretende a recorrente que, tendo a aceitação do referido DU tido lugar em 29/12/87, seria intempestiva a liquidação efectuada em 26/9/91 por ter sido excedido o prazo de três anos de caducidade do direito à liquidação. Em matéria de caducidade do direito à liquidação, nos casos em que ocorre cobrança “a posteriori”, rege o artigo 2.º do Reg. (CEE) n.º 1697/79, do Conselho, de 24 de Julho, e não o Código Aduaneiro Comunitário só aplicável a partir de 1 de Janeiro de 1994. Nos termos desse artigo, poderão as autoridades aduaneiras, quando verificarem que há direitos devidos e não pagos, dar início a uma acção para cobrança dos mesmos. Tal acção não pode ser iniciada depois de findo o prazo de três anos a contar da data do registo da liquidação ou, não tendo este ocorrido, da data da constituição da dívida aduaneira. No caso vertente a mercadoria foi, como consta do probatório, importada sob o regime de aperfeiçoamento activo, devendo, nos termos da autorização respectiva, ser reexportada sob a forma de produtos compensadores ou submetida a qualquer outro regime legalmente previsto, no prazo de um ano a contar de 29/12/87. Quer isto dizer que, não tendo antes havido registo de liquidação, só após 29/12/88 se poderia constituir a dívida aduaneira, por até então a mercadoria se encontrar sob o regime suspensivo de direitos, os quais só seriam devidos se os produtos compensadores não fossem reexportados ou não fosse pedida a introdução no consumo. Assim sendo, afigura-se-nos, tal como decidiu o acórdão recorrido, que não ocorre a pretendida caducidade do direito à liquidação.

Pretende também a recorrente que não se constituiu a dívida aduaneira porque, tendo pedido a ultimação do DU dentro do prazo de um ano, foi a mesma suspensa nos termos da nota n.º 3722, de 8/11/88, da Direcção da Alfândega de Lisboa. Vejamos se assim é.

Prescreve a alínea *d*) do artigo 2.º do Reg. (CEE) n.º 2144/87, do Conselho, de 13 de Julho, que é facto constitutivo da dívida aduaneira “o incumprimento das obrigações que, para uma mercadoria sujeita a direitos de importação, derivam da sua permanência em depósito provisório ou da utilização do regime aduaneiro ao qual foi submetida, ou a não observância de uma das condições fixadas para a sujeição de uma mercadoria a este regime, salvo se se provar que o incumprimento ou a não observância não tiveram reais consequências sobre o funcionamento correcto do depósito provisório ou do regime aduaneiro considerado”. E o artigo 4.º, n.º 1, do mesmo diploma considera não haver constituição da dívida, entre outros casos, quando o in-

teressado fizer prova de que o não cumprimento das obrigações resultou da inutilização ou perda definitiva da mercadoria por causa inerente à sua própria natureza, por caso fortuito ou de força maior, ou na sequência de autorização das autoridades competentes. Ora, do probatório não consta que tenha ocorrido qualquer dessas circunstâncias. A suspensão da ultimação pedida foi a consequência da determinação de uma inspecção à recorrente para apurar se cumpria ou não as condições que lhe haviam sido impostas nos termos do regime do aperfeiçoamento activo. Verificado por essa inspecção o não cumprimento teria de considerar-se constituída a dívida aduaneira nos termos dos artigos 2.º, *d*), e 3.º, *d*), do Reg. n.º 2144. Claro está que se as obrigações resultantes do regime de aperfeiçoamento activo não eram cumpridas não podiam as autoridades aduaneiras permitir a ultimação do DU como se o fossem. Como se refere no ponto 7 do probatório procedeu-se à liquidação da dívida aduaneira, sendo a recorrente notificada do seu montante em 15/1/90. Não faz pois qualquer sentido a invocação pela recorrente da ocorrência de caso fortuito ou de força maior, com invocação do Reg. (CEE) n.º 1854/89, do Conselho, de 14 de Junho, já que não vem provado qualquer facto que sustente tal tese.

Questiona finalmente a recorrente os factos que levaram à revogação do regime explicitando como deve ser elaborada a contabilidade na área aduaneira, os registos de entradas e saídas, quais os documentos de suporte dos regimes aduaneiros, o momento em que o importador dispõe da posse aduaneira da mercadoria e o modo de controlo dos regimes suspensivos. Este STA é um tribunal de revista que apenas conhece, nos recursos inicialmente julgados nos tribunais de 1.ª instância, de matéria de direito (artigo 21.º, n.º 4, do ETAF), salvo os casos previstos no artigo 722.º do CPC que não releva para o presente caso. Ora, o que está provado nos autos é que a mercadoria entrou nas instalações do importador em Dezembro de 1987, foi verificada em Janeiro de 1988 e que no decurso da inspecção não foi encontrada tal mercadoria nem os produtos compensadores que do aperfeiçoamento activo dela resultariam. Por isso se não compreende a argumentação da recorrente de que não tinha a posse aduaneira da mercadoria por ela não estar liberta da acção aduaneira em 31/12/87. Como refere o acórdão recorrido, tal entendimento levaria ao absurdo de a mercadoria não ter dono entre o momento da sua aquisição e o da verificação. Nos termos do artigo 17.º do Reg. 1999/85, a autoridade aduaneira pode tomar todas as medidas de vigilância e controlo que julgar necessárias à correcta aplicação desse regulamento pelo titular da autorização. Foi isso que fez a entidade recorrida, inspecionando primeiro as instalações da recorrente e procedendo depois à cobrança “a posteriori” como consequência normal de a mercadoria não ter sido encontrada, sendo irrelevantes as considerações da recorrente sobre a contabilidade e sobre a dicotomia posse jurídica/posse aduaneira.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência neste Supremo Tribunal Administrativo em negar provimento ao recurso e confirmar o acórdão recorrido.

Custas pela recorrente fixando em 60% a procuradoria.

Lisboa, 14 de Abril de 1999. — *Vitor Meira* (relator) — *António Pimão* — *Brandão Pinho* — *M.P. Pimenta do Vale*.

## Acórdão de 14 de Abril de 1999.

### Assunto:

*Contra-ordenação fiscal aduaneira. RJIFA. Recurso judicial da decisão de aplicação da coima. Natureza do prazo. Transferência do prazo cujo termo ocorreu durante as férias judiciais.*

### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Aplica-se ao recurso judicial da decisão de aplicação de coima aduaneira o prazo estabelecido no n.º 3 do art.º 53º do DL. n.º 433/82, por força do disposto no art.º 4º al. b) do RJIFA.*
- 2 — *A nova redacção dada ao artº 60º do DL. n.º 433/82 pelo DL. n.º 244/95 não converteu em prazo judicial o prazo nele referido, continuando o mesmo a ter natureza substantiva e de caducidade.*
- 3 — *O prazo de recurso judicial referido no n.º 3 do art.º 59º do DL. n.º 433/82 cujo termo ocorra durante as férias judiciais transfere-se para o primeiro dia útil após elas, nos termos da al. e) do art.º 279º do C. Civil e n.º 2 do art.º 60º daquele Decreto-Lei.*

Recorrente: CIGAR TRADING, L.DA Recorrida: Fazenda Pública  
Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

### A - O RELATÓRIO

1. CIGAR TRADING, L.DA. com os demais sinais dos autos, dizendo-se inconformada com o despacho, de 98.10.30, do Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto que não lhe admitiu, por o considerar extemporâneo, o recurso judicial interposto da decisão do chefe da Delegação Aduaneira da Figueira da Foz que lhe aplicou uma coima pela prática de uma contra-ordenação aduaneira, dele recorre directamente para esta formação judicial, pedindo a sua revogação com as legais consequências.

2. O despacho judicial recorrido rejeitou o recurso judicial interposto da decisão administrativa de aplicação da coima por considerar que o mesmo havia sido interposto fora do prazo de 20 dias fixado no artº 59º do DL. n.º 433/82, de 27/10, na redacção dada pelo DL. n.º 244/95, de 14/9, aplicável por força do disposto no art.º 4º al. b) do Regime Jurídico das Infracções Fiscais Aduaneiras, aprovado pelo DL. n.º 376-A/89, de 25/10, porquanto a recorrente havia sido notificada da decisão administrativa impugnada em 31 de Julho de 1998 e o requerimento de interposição do recurso apenas havia sido apresentado na Alfândega de Aveiro em 15 de Setembro de 1998, quando o poderia ser apenas até 28 de Agosto de 1998, e que o estatuído no art.º 279º do Código Civil não se aplicava ao cómputo daquele prazo, dado que o art.º 60º do DL. n.º 433/82, na redacção dada pelo citado diploma de 1995, apenas previa a suspensão do prazo aos sábados, domingos e feriados e o mesmo «não ter a natureza

de um prazo judicial, dado tratar-se de um prazo para a prática de um acto perante uma autoridade administrativa quando não está sequer pendente um processo judicial. O processo judicial de recurso de impugnação apenas passará a existir quando der entrada em juízo...».

3. Nas suas alegações de recurso para este tribunal *ad quem*, a recorrente refuta o decidido, pretextando, em síntese, que o legislador das alterações de 1995 aos art.ºs 59º e 60º do DL. n.º 433/82 converteu o prazo aí referido em prazo de natureza adjectiva e que não pode defender-se que o mesmo tenha pretendido afastar o disposto no art.º 279º do C. Civil por não ter sido efectuada qualquer referência em tal diploma e que, de acordo com este preceito, o recurso foi tempestivamente interposto por o ter sido no primeiro dia útil após as férias judiciais sob as quais se verificou o seu termo.

Mais aduz, em abono da aplicação da al. e) do art.º 279º do C. Civil, que essa é a regra que decorre do elemento sistemático da interpretação, pois é a que é seguida em situações em tudo análogas à do presente em que a petição é apresentada, igualmente, perante a autoridade administrativa que assim funciona como mero receptáculo da petição do recurso ou como uma extensão do tribunal, como o das impugnações e oposições fiscais e a que está igualmente afirmada no n.º 2 do art.º 49º do Código de Processo Tributário para os prazos de interposição de recurso das decisões de aplicação das coimas não aduaneiras, não deixando a impugnação de se equivaler a um verdadeiro recurso por via do qual se reaprecia anterior definição, levada a efeito pela Administração, de uma situação concreta que afecta, definitivamente e executivamente, o visado.

4. A Fazenda Pública não contra-alegou.

5. No seu parecer, o Ex.mo Procurador-Geral Adjunto opina pelo provimento do recurso por considerar ser de aplicar a al. e) do art.º 279º do C. Civil, em virtude do prazo em causa, não obstante se suspender nos termos do art.º 60º do DL. n.º 433/82, ser de caducidade e de natureza substantiva e não de natureza judicial, e o requerimento do recurso judicial ter sido apresentado no primeiro dia útil após as férias judiciais em que se verificou o seu termo.

### B - A FUNDAMENTAÇÃO

Com dispensa de vistos dada a circunstância da questão já ter sido, por várias vezes, objecto de apreciação em outros recursos idênticos e, consequentemente, da simplicidade com que ela hoje surge, cumpre decidir.

6. A questão decidenda.

É a de saber se o cómputo do prazo estabelecido no n.º 3 do art.º 59º do DL. n.º 433/82, na redacção que lhe foi dada pelo DL. n.º 244/95, de 14/9 está sujeito à regra estatuída na al. e) do C. Civil, da transferência para o primeiro dia útil após as férias judiciais, quando o seu termo ocorra durante elas.

7. O mérito do recurso.

O n.º 3 do art.º 59º do D.L. n.º 433/82, na redacção que lhe foi dada pelo D.L. n.º 244/95, de 14/9, sob cujo comando se verificou a situação em apreço, prescreve que o recurso da decisão da autoridade administrativa que aplica a coima será feito por escrito e apresentado à mesma autoridade no prazo de 20 dias após o seu conhecimento pelo arguido.

O prazo de apresentação do recurso da decisão administrativa que aplicou coima pela prática de uma contra-ordenação fiscal aduaneira rege-se por esta disposição, atento o disposto no art.º 4º al. b) do Regime Jurídico das Infracções Fiscais Aduaneiras, aprovado pelo DL. n.º 376-A/89, de 25/10, quanto à indicação do direito subsidiário a aplicar.

Sendo assim, a questão dos autos reconduz-se à de saber se, terminando aquele prazo em férias judiciais, ele se transfere para o primeiro dia útil seguinte, de acordo com o preceituado na al. e), *in fine*, do art.º 279º do Código Civil.

O despacho recorrido entendeu que não, pelas razões já relatadas acima; ao contrário, a recorrente sustenta, em primeira linha, ter esse prazo natureza judicial, como tal se suspendendo durante as férias judiciais, e, em segunda linha, que sempre será de aplicar aquela norma do C. Civil, por essa ser a solução que decorre da unidade do sistema jurídico relativamente a casos idênticos (a impugnação e a oposição fiscais e o recurso judicial de decisão administrativa de aplicação de coima por contra-ordenação fiscal não aduaneira).

Colocamo-nos de par com a decisão recorrida quanto à sua posição de que não se trata de um prazo de natureza judicial.

Todavia, já não poderá aceitar-se a sua conclusão de não é de aplicar a regra inserta na parte final da al. e) do art.º 279º do C. Civil, da transferência para o primeiro dia útil dos prazos cujo termo ocorra durante as férias judiciais, se o acto tiver de ser praticado em juízo.

Na verdade, o recurso da decisão administrativa que aplica uma coima constitui o exercício de um direito subjectivo público do administrado contra os actos administrativos que lesam os seus direitos e interesses legalmente protegidos que lhe é conferido pelo art.º 268º n.º 4 da C.R.P.: ele é um verdadeiro direito de recurso contencioso contra os actos administrativos que aplicam coimas.

E nem sequer a atribuição da competência aos tribunais comuns para o conhecimento das contra-ordenações que não estejam expressamente reservadas ao conhecimento dos tribunais especializados descharacteriza a natureza desse acto, pois é certo que nesse campo o legislador se orientou por parâmetros de funcionalidade do sistema de administração estatal da justiça que nada têm a ver com aquela natureza <sup>(1)</sup>.

O recurso da decisão administrativa surge, assim, como um direito subjectivo do administrado contra o acto praticado no exercício do direito público de natureza sancionatória, como um recurso judicial contra uma "estatuição autoritária, relativa a um caso individual, (efectuada) por um agente da Administração, no uso de poderes de direito administrativo" sancionatório, "pela qual se produzem efeitos jurídicos externos positivos" <sup>(2)</sup>.

<sup>(1)</sup> Cfr., entre outros, Costa Andrade, Contributo para o Conceito de Contra-ordenação (a experiência alemã), in RDE 6/7 (1980/81); Eduardo Correia, Direito Penal e Direito de Mera Ordenação Social, in BFDUC XLIX (1973), 257281; Figueiredo Dias/Costa Andrade, Problemática Geral das Infracções Anti-Económicas, Separata do BMJ n.º 262; José Faria Costa, A importância da Recorrência no Pensamento Jurídico. Um exemplo: A distinção entre o ilícito penal e o ilícito de mera ordenação social, in RDE, 9, 1983, e Os problemas jurídicos práticos postos pela diferença entre o direito criminal e o direito administrativo penal, in BFDUC, XLII, 1986, págs. 166.

<sup>(2)</sup> Cf. Rogério E. Soares, Direito Administrativo, Lições ao Curso Complementar de Ciências Jurídico-Políticas da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra no ano lectivo de 1977/78, pág. 76.

Não existindo ainda, aquando da interposição do recurso, qualquer processo judicial, porquanto a actividade que nele se desenvolve não surge como prolongamento da actividade administrativa, como acontecia nos primórdios do contencioso administrativo, mas antes um exercício de uma diferente função do Estado, cometida a um órgão constitucionalmente diferente e separada da função administrativa <sup>(3)</sup>, não se pode configurar o recurso do administrado como um acto praticado no processo judicial, como um acto praticado dentro do processo, pois isso pressuporia que a acção já estivesse proposta e tal só acontece, precisamente, com a interposição do recurso.

Nesta perspectiva, e tendo em conta os ensinamentos da doutrina, o prazo do recurso não é um prazo judicial, mas sim, antes, um prazo substantivo e de caducidade <sup>(4)</sup>.

Não se argumente contra este entendimento o facto do art.º 41º do D.L. n.º 433/82 eleger como direito subsidiário os preceitos reguladores do processo penal.

A isto poderá objectar-se, por um lado, que esta norma se encontra enquadrada dentro do capítulo II e o direito de recurso está regulado em outro capítulo que não lhe está subordinado sistematicamente, - o Capítulo IV -, e, por outro lado, que é o próprio preceito a admitir a possibilidade de ser outro o regime aplicável.

Se ela pretendesse definir o direito subsidiário, relativamente a todo o D.L. n.º 433/82, não fariam sentido as normas dos seus art.ºs 66º, que indica os preceitos subsidiários aplicáveis à audiência da 1ª instância, e 74º n.º 4 e 78º n.º 3, que mandam aplicar a tramitação do recurso em processo penal aos recursos para a relação, preceitos estes atinentes à fase judicial do processo.

Pode, portanto, dizer-se que o legislador teve, mesmo na eleição do direito subsidiário, em conta a diferente natureza das fases administrativa e judicial do processo de contra-ordenação que formalmente se sucedem no mesmo suporte documental.

Aliás, esta é a doutrina que foi consagrada, depois de algumas primeiras hesitações da jurisprudência, relativamente à redacção anterior do mesmo preceito, no acórdão do S.T.J. de fixação de jurisprudência n.º 2/94, de 10 de Março de 1994, publicado no DR., I Série, de 07.05.94, proferido no recurso extraordinário regulado nos art.ºs 437º e segs. do C. P. Penal e também neste Supremo Tribunal <sup>(5)</sup>.

Segundo aquele aresto, "não tem natureza judicial o prazo mencionado no n.º 3 do art.º 59º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, com a alteração introduzida pelo Decreto-Lei n.º 356/89, de 17 de Outubro".

E as coisas não mudaram, relativamente à mesma matéria, com a publicação do DL. n.º 244/95, de 14/9, não obstante ele haver introduzido significativas alterações ao regime legal das contra-ordenações e do respectivo processo constante do DL. n.º 433/82.

Em primeiro lugar há que notar que o preceito em causa manteve a mesma redacção anterior, salvo no tocante à fixação do prazo do recurso que foi alongado, pelo que continuam a manter inteira ac-

<sup>(3)</sup> De acordo com o princípio da separação de poderes consagrado actualmente nos art.ºs 110º e 111º da CRP. (versão de 1997).

<sup>(4)</sup> Cfr. Manuel de Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, pág. 48; Anselmo de Castro, Lições de Processo Civil, III, pág. 75; Alberto dos Reis, Comentário, 2º, págs. 14 e 57 e Vaz Serra, in B. M. J. n.º 107º, pág. 214.

<sup>(5)</sup> Cfr. Acs. de 94.06.29. in Rec. 18 073 e de 96.02.14. in Rec. 19 602.

tualidade os argumentos que antes eram aduzidos em favor da natureza substantiva e de caducidade.

Mais. Esses argumentos surgem hoje reforçados com a própria *ratio* histórica das alterações que foram introduzidas pela mão deste diploma.

Segundo o exórdio do referido diploma de 1995, havia que deixar de olhar para o direito de mera ordenação social «como um direito de bagatelas penais», face ao incremento que a sua conformação normativa havia alcançado nos vários planos da vida e «é nesta perspectiva que deve entender-se a presente reforma do regime geral das contra-ordenações, especialmente orientada para o efectivo reforço das garantias dos arguidos perante o crescente poder sancionatório da Administração».

Ora, a exclusão da possibilidade da transferência do prazo do recurso judicial, cujo termo ocorresse em férias para o primeiro dia útil seguinte após elas posicionarem-se no lado oposto da pretensão expressamente manifestada do legislador.

Contra o que vem de dizer-se não se argumente que é possível distrair da nova redacção que foi dada ao art.º 60º do DL. n.º 433/82 o propósito legislativo de revogação do regime anterior, na medida em que, aí, se passou a contemplar a suspensão do prazo e a prever a sua transferência para o primeiro dia útil seguinte sempre «que caia em dia durante o qual não for possível, durante o período normal, a apresentação do recurso».

Mas, contra tal raciocínio, pode, desde logo, invocar-se que esta regulação nova em nada é incompatível com a manutenção do regime anterior.

Depois importa notar que a suspensão do prazo é um efeito jurídico diferente do da transferência do prazo para o primeiro dia útil.

Acresce que não existe qualquer impedimento doutrinário ou legal que obste a que a lei preveja que os prazos que são de caducidade possam também ser objecto de suspensão: o art.º 328º do C. Civil admite-o expressamente ao dizer que «o prazo de caducidade não se suspende nem interrompe senão nos casos em que a lei o determine».

Por outro lado, podem convocar-se no mesmo sentido os argumentos da natureza da espécie de recurso que está em causa e da unidade do sistema jurídico.

Já acima se disse que o recurso judicial em causa se prefigura como uma autêntica impugnação ou recurso judicial de um acto material e organicamente administrativo.

Ora, tem-se por definitivamente assente, pelo menos desde a entrada em vigor do ETAF e da LPTA, que o prazo para a interposição do recurso ou impugnação contenciosa do acto administrativo é de caducidade, que não meramente adjectivo, pois que tanto a acção constitutiva, como o recurso contencioso (impugnação judicial) operam uma mudança na Ordem Jurídica, anulando ou modificando os efeitos nela inscritos pelo acto administrativo contenciosamente sindicado (6).

Sendo assim, esse prazo deve ser computado nos termos da lei substantiva ou seja, nos termos do art.º 279º do C. Civil, a menos

(6) No sentido de que esse prazo é de caducidade ou substantivo, cf. Afonso Queiró, in Rev. Leg. Jur. 115º, págs. 180-2.

que a lei dispusesse expressa e especialmente o contrário e isso não acontece com a que está sob análise.

É dentro desta lógica que dispõem o n.º 2 do art.º 28º da LPTA e, em perfeita similitude, o n.º 2 do art.º 49º do C. P. Tributário, este com expressa menção «dos recursos das decisões de aplicação da coimas» (fiscais não aduaneiras).

Não existe, todavia, razão alguma para tratar de modo diferente, quanto à matéria em causa, os recursos relativos às decisões de aplicação de coimas por contra-ordenações fiscais aduaneiras.

Nem tão pouco se vislumbra qualquer utilidade relevante na adopção de um prazo diferente, em face da funcionalidade da entrega do recurso perante a autoridade recorrida: se é verdade que isso tem em vista propiciar à autoridade recorrida a reapreciação da questão sancionatória e a eventual revogação da decisão anterior (n.º 2 do art.º 62º do DL. n.º 433/82), também o é que, a não acontecer essa hipótese, nada se ganha com a entrega em férias do recurso perante a autoridade administrativa já que o processo terá de aguardar o fim das férias judiciais para poder ser presente ao juiz.

Esta circunstância justifica que a situação tenha tratamento diferente da que é estabelecida no art.º 72º do Código do Procedimento Administrativo, pois este apenas se refere aos actos do procedimento que visem demandar uma decisão administrativa, que não judicial, ou seja, portanto, os requerimentos que são dirigidos à própria Administração.

Ora, a questão só tem sentido enquanto perspectivada neste sentido ou seja enquanto acto que está vocacionado essencialmente a ser praticado em juízo e que o vai apreciar.

«A situação é, por conseguinte, em tudo semelhante à que ocorria com a interposição do recurso contencioso administrativo, antes da vigência da LPTA ou seja, no domínio do DL. n.º 256-A/77, de 17 de Junho» (7), pois também aí a petição do recurso contencioso era «dirigida ao tribunal competente e apresentada perante a autoridade» que tivesse praticado o respectivo acto.

A hipótese é, ainda, semelhante ao que ocorre, no domínio do contencioso tributário, com a impugnação judicial e a oposição à execução fiscal em que a petição inicial continua a ser apresentada nas repartições de finanças.

Porém, sempre se entendeu, naqueles casos, - e tal porque se configurava o respectivo prazo como de natureza substantiva e de caducidade -, que o prazo que findasse em férias se transferia para o primeiro dia útil após elas (8).

E no tocante a esta a jurisprudência deste tribunal posicionou-se exactamente dentro da mesma doutrina (9).

Finalmente, cabe, ainda, notar que o sentido defendido encontra no próprio n.º 2 do art.º 60º do DL. n.º 433/82 um mínimo de expressão verbal ao falar-se do «termo do prazo que caia em dia durante o qual não for possível, durante o período normal, a apresentação do recurso...».

(7) São palavras do acórdão de 17/3/99 proferido no proc.º n.º 23 467, sobre idêntica questão, em que interveio como vogal o ora relator.

(8) Cf., entre outros, os acórdãos deste STA, de 12/2/79, de 14/10/82 e de 22/2/84, respectivamente, in Acórdãos Doutrinários do Supremo Tribunal Administrativo n.ºs 215º-990, 253º-29 e 277/273º-960.

(9) Cf., entre outros, o acórdão de 1/2/89, com citação de outros, e os acórdãos de 26/4/95, 13/3/96 e de 12/6/90, todos deste Tribunal, respectivamente, nos proc.ºs n.ºs 10 378, 17 472, 19 338 e 18 627.

Na verdade, a situação em que o termo do prazo ocorre durante as férias judiciais não deixa de se poder equivaler, pelo que já se disse, ao caso em que não é possível, em termos, jurídica e plenamente, úteis, a apresentação do recurso.

Deste modo, pode com segurança concluir-se que, terminando durante as férias judiciais o prazo para recorrer judicialmente da decisão de aplicação da coima estabelecido no n.º 3 do art.º 59º do DL. n.º 433/82, mesmo na redacção dada pelo DL. n.º 244/95, o mesmo transfere-se para o primeiro dia útil após as mesmas férias<sup>(10)</sup>.

Sendo assim, a decisão recorrida não pode ser confirmada.

Tendo a recorrente sido notificada da decisão administrativa impugnada de aplicação da coima em 31 de Julho de 1998, não há dúvida que o prazo de 20 dias para recorrer judicialmente terminou durante as férias judiciais, pois estas decorrem entre 16 de Julho a 14 de Setembro<sup>(11)</sup>.

Só que por força da segunda parte da citada al. e) do art.º 279º do C. Civil e do n.º 2 do art.º 60º do DL. n.º 433/82, o termo desse prazo transferiu-se para o primeiro dia útil após férias e esse dia foi exactamente aquele em que a recorrente apresentou o recurso ou seja, 15 de Setembro de 1998.

#### C - A DECISÃO

8. Destarte, atento tido o exposto, acordam os juízes deste tribunal em conceder provimento ao recurso e revogar a decisão recorrida que deverá ser substituída por outra que não seja de rejeição do recurso judicial pelo fundamento ora apreciado.

Sem custas.

Lisboa, 14 de Abril de 1999. — *Benjamim Rodrigues* (relator) — *Vitor Meira* — *Costa Reis*.

#### Acórdão de 21 de Abril de 1999.

##### Assunto:

*Dívida aduaneira. Acto de liquidação. Acto revogatório de acto concedente de isenção. Acto integrativo de eficácia. Caducidade da liquidação. Direito comunitário. C. P. Tributário. Lei Geral Tributária.*

##### Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O conceito de acto de liquidação da receita tributária aduaneira que foi adoptado pelo ETAF foi o que existia antes e que a ciência e o direito fiscal então consagravam.*

<sup>(10)</sup> No mesmo sentido decidiram os acórdãos deste Supremo, de 31/3/98, in Rec. 22 496, de 25/6/98, in Rec. 22 245 e de 17/3/98, in Rec. 23 467, este em caso em tudo idêntico.

<sup>(11)</sup> Cf. Art.º 10º da L. O. Tribunais Judiciais, na redacção ao tempo (Lei n.º 38/87, de 23/12).

- 2 — *Nos bilhetes de despacho por declaração, esse acto era o acto presumido da administração aduaneira de conformação com a autoliquidação feita pelo importador.*
- 3 — *A eficácia do acto de liquidação estava suspensa quando houvesse sido requerida a isenção de direitos e até que ela se decidisse e continuava suspensa caso fosse concedida.*
- 4 — *Os actos posteriores consequentes dos de denegação da isenção requerida ou de revogação do concedente da isenção que ordenem a ulitimação do bilhete de despacho são um acto integrativo da eficácia do acto de liquidação, sendo recorríveis com o mesmo.*
- 5 — *A lei aduaneira não previa o instituto da caducidade do direito de liquidação, mas apenas o da prescrição da obrigação tributária aduaneira (art.º 105º da R. A.).*
- 6 — *Todavia, com o C. P. Tributário o instituto da caducidade passou a ser um instituto geral do direito fiscal e abrangeu também as relações jurídico-aduaneiras e o mesmo se passou com a Lei Geral Tributária.*
- 7 — *A aferição da caducidade do direito de liquidação referente a relações jurídico-aduaneiras anteriores a estes diplomas deve aferir-se nos termos do art.º 297º, n.º 1, do C. Civil.*
- 8 — *Não é aplicável o direito comunitário aduaneiro definidor da caducidade das obrigações aduaneiras relativamente às obrigações aduaneiras nacionais constituídas antes desse direito ter entrado em vigor na ordem jurídica interna.*

Recorrente: KLM - Companhia Real Holandesa de Aviação. Recorrida: Fazenda Pública. Relator: Juiz Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

#### A - O RELATÓRIO

1. KLM - COMPANHIA REAL HOLANDESA DE AVIAÇÃO, com os demais sinais dos autos, dizendo-se inconformada com a parte da sentença, de 30/7/98, do Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa (1º Juízo) que julgou improcedente, à excepção dos emolumentos do art.º 10º da tabela II anexa à Reforma Aduaneira, a impugnação dos direitos aduaneiros, do montante de 1 158 860\$00, para cujo pagamento foi notificada pelo ofício n.º 1909, de 22/4/93, da Delegação Aduaneira de Alverca, dela recorre directamente para esta formação judicial, pedindo a sua revogação e a procedência total da impugnação.

2. A decisão recorrida apreciou e decidiu diversas questões que lhe foram submetidas, na petição inicial e nos articulados posteriores, pelos diversos sujeitos processuais, a saber: pelo lado da autoridade recorrida e do Ministério Público, a da extemporaneidade do recurso; pelo lado da impugnante, a da caducidade do direito de liquidação; a da revogação ilegal, por efectuada fora do prazo previsto no art.º 18º da LOSTA, do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 17/8/85, que isentou de direitos de importação a mercadoria ora em causa, pelo despacho posterior, da mesma autoridade, de 20/8/86,

e, finalmente, a da ilegalidade, à luz do artigo único do DL. n.º 45/87, de 29 de Janeiro, da liquidação dos emolumentos enquanto relativos a importações de motores destinados à manutenção das aeronaves e oficinas afectas aos serviços concedidos, efectuadas por companhias transportadoras aéreas.

3. Apenas a última questão mereceu uma pronúncia positiva do tribunal, tendo o mesmo decretado a anulação «do acto de liquidação na parte em que engloba emolumentos do art.º 10º da tabela II anexa à Reforma Aduaneira», por haver julgado procedente a respectiva causa de pedir da ilegalidade acabada de citar.

4. Apresentando-se a recorrente a refutar, nas suas alegações para este tribunal *ad quem*, apenas a pronúncia efectuada no sentido da improcedência sobre a causa de pedir da caducidade, só há que curar aqui da fundamentação que foi exposta na decisão recorrida relativamente a ela.

5. E, quanto a ela, a sentença estribou-se na consideração de que a caducidade não se verificava porquanto o Estado tinha exercido o direito de liquidação «logo no momento da constituição da dívida aduaneira» «aquando da declaração» «por então ter identificado os elementos constitutivos da dívida aduaneira, a ter quantificado e manifestado a intenção de proceder à sua cobrança», «não relevando para tal efeito da caducidade as vicissitudes posteriores a esse acto», sem embargo de afirmar, igualmente, que, posteriormente a esse acto, havia sido praticado um novo acto de liquidação substitutivo do primeiro, com o mesmo conteúdo, cuja prática relevou para efeitos de afastar a extemporaneidade da impugnação.

6. Nas suas alegações, a recorrente controverte este entendimento da decisão sustentando que o acto de liquidação é, como se tem decidido neste Supremo Tribunal, o registo de liquidação, pois o «registo de liquidação é que constitui o acto administrativo pelo qual é fixado o montante do tributo, tendo por isso carácter constitutivo», assumido a «liquidação» inicial a natureza «de um acto precário e ineficaz, como tal irrecorrível», pelo que, tendo-se a dívida constituído em Abril de 1985, revogado o despacho que concedera a isenção de direitos em 1986, efectuado o registo de liquidação em 21/4/93 e feita sua notificação à recorrente somente em 22/4/93, há muito havia decorrido o prazo de caducidade do direito à liquidação, nos termos do art.º 2º do Reg. (CEE) n.º 1697/79, ou ainda o art.º 221º, n.º 3, do CAC e art.º 33º, n.º 1, do C. P. Tributário, já que o prazo se conta desde a data da constituição da dívida.

7. A autoridade recorrida contra-alegou defendendo a rejeição da impugnação pela sua ilegal interposição, pois o acto impugnado de 1993 era um acto meramente confirmativo do acto de autoliquidação de 1985 cuja eficácia havia ficado suspensa pelo período de apreciação do pedido de isenção de direitos, e como tal era contenciosamente irrecorrível, e, subsidiariamente, o não provimento do recurso, por a lei que rege a obrigação tributária ser a lei que estava em vigor à data do despacho de importação, de Abril de 1985, e, de acordo com ela, o acto de liquidação se consubstancia na autoliquidação que foi feita pelo importador, tacitamente aceite pela Administração Aduaneira, sendo que a mesma apenas se podia extinguir por prescrição, uma vez que em 1985 a lei não previa um prazo de caducidade, e esse prazo ainda não tinha ocorrido aquando da notificação efectuada à recorrente para o pagamento dos direitos.

8. O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do provimento do recurso por entender ser ilegal, por efectuada fora

do prazo do art.º 18º da LOSTA, a revogação pelo despacho de 1986 do despacho de 17/8/85, ambos do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, em cujo pressuposto assenta o acto de liquidação, por aquele ser um acto constitutivo de direitos e não haver objecções à aplicação daquela norma por em causa estar um acto da autoria do SEAF e não um acto de liquidação.

## B - A FUNDAMENTAÇÃO

9. A questão decidenda.

É a de saber se ocorre ou não a caducidade do direito de liquidação dos direitos aduaneiros que a decisão recorrida decidiu não anular relativos a uma importação efectuada pela recorrente em Abril de 1995.

10. A matéria de facto.

É a seguinte a matéria de facto a que respeita a questão cuja resolução se pede e que foi dada como provada pela sentença recorrida:

a) Através do BD n.º 21470, 18ABR85, de Alverca, a KLM procedeu à importação de um gerador de corrente alterna com uma potência de mais de 75 KVA até 750 KVA, para servir de fonte de alimentação para fornecimento de energia eléctrica aos seus aviões no aeroporto de Lisboa, tendo procedido ao cálculo dos direitos, selo e emolumentos que poderiam vir a ser devidos, no montante global de 1.158.860\$00, cujo pagamento garantiu por fiança;

b) concomitantemente declarou e comprovou ter solicitado isenção de direitos;

c) por despacho de 17AGO85 do Secretário de Estado do Orçamento foi-lhe concedida a isenção de direitos para a importação referida e indeferido o mesmo pedido para outras importações que a impugnante realizara;

d) a KLM impugnou contenciosamente esse despacho na parte em que lhe indeferiu o pedido de isenção de direitos;

e) nesse recurso veio a instância a ser declarada extinta por inutilidade superveniente em virtude de, por despacho de 20AGO86, o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais ter revogado o despacho de 17AGO85, indeferindo na globalidade o pedido de isenção de direitos;

f) em face dessa revogação foi ordenada a liquidação dos direitos no despacho em causa, tendo a impugnante sido notificada, pelo ofício n.º 1909, de 22ABR93, para pagar a quantia de 1.158.860\$00, liquidada no referido BD, e a que correspondia o registo de liquidação n.º 93/0211346, de 21ABR93.

11. O mérito do recurso.

11.1. Do objecto do recurso.

Como se deixou relatado, o objecto do recurso encontra-se circunscrito à pronúncia efectuada pela decisão recorrida sobre a questão da caducidade do direito de liquidação da parte dos direitos aduaneiros cuja anulação a mesma decisão não decretou.

De fora da discussão estão, pois, todas as outras questões de que conheceu a sentença impugnada e cuja apreciação a autoridade recorrida, o Ministério Público e a impugnante lhe haviam colocado: a da extemporaneidade da impugnação judicial dos direitos aduaneiros liquidados e a da ilegalidade da liquidação assacada à revogação ilegal posterior do despacho que havia reconhecido a sua isenção.



Na verdade, nenhum dos vencidos recorreu da decisão prolatada relativamente a tais matérias, seja a título principal, seja a título subordinado (art.ºs 680º, e 682º, n.º 1, do Código de Processo Civil), sendo certo que tanto o Ministério Público como a Fazenda Pública poderiam ter tomado a última atitude relativamente à pronúncia efectuada sobre a tempestividade do direito de impugnação e a ora recorrente relativamente à outra questão.

Por outro lado, também não vem pedida a ampliação do âmbito do recurso, nos termos do art.º 684º-A do C. P. Civil, relativamente ao fundamento da alegada ilegalidade do acto de liquidação derivada da ilegal revogação do acto administrativo de 1985 concedente da isenção de direitos pelo acto posterior de 1986 em que a Fazenda saiu vencedora na primeira instância, e nem a necessidade desse conhecimento se imporia, como se verá.

Assim sendo, deve-se a manifesto lapso a posição expendida pelo Ex.mo Magistrado do Ministério Público no seu parecer: não estando sob reexame deste tribunal de recurso a pronúncia efectuada pelo tribunal *a quo* sobre essa causa de pedir nunca o recurso poderá obter provimento com base na sua reapreciação.

11.2. Da questão prévia da irrecorribilidade contenciosa do acto impugnado.

Nas suas contra-alegações, a Fazenda Pública suscita a questão da irrecorribilidade contenciosa do acto de liquidação impugnado sob pretexto de que o acto de liquidação que verificou a obrigação tributária foi o da autoliquidação de Abril de 1985, já que os de 1993, e entre eles o apelido de registo de liquidação, se «limitaram a confirmar a dívida e a exigir o seu pagamento».

E em consonância com esta argumentação pede que a impugnação judicial seja rejeitada por ilegalidade da sua interposição.

A resolução desta questão pressupõe que se caracterize o acto de liquidação da receita tributária aduaneira que está em causa e se procure identificá-lo dentro do concreto procedimento administrativo-tributário aqui em causa.

Ora a este respeito, ainda recentemente, este Supremo Tribunal afamou a seguinte doutrina no caso decidido <sup>(1)</sup> no Rec. n.º 23 006, mas que seguiu de perto a exposta já do Ac. de 15/5/96 proferido no Rec. 12 671, doutrina essa que aqui inteiramente se renova por continuar a acreditar-se na sua bondade:

«O *nomen* de «acto de liquidação de receitas tributárias aduaneiras» surge, pela primeira vez, nos textos legais apenas pela mão do art.º 68º, n.º 1, al. a), do E.T.A.F., aprovado pelo DL. n.º 124/84, de 27/4, que só entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1985 (seu art.º 122º e art.º 59º do DL. n.º 374/84, de 29/11), e como instrumento de definição da competência dos tribunais fiscais aduaneiros para os recursos dos actos de liquidação de receitas tributárias aduaneiras.

Antes existiam os chamados tribunais técnicos de 1ª e 2ª instância cuja competência estava fixada no art.º 209º do Contencioso Aduaneiro.

Por eles passavam os recursos das resoluções das entidades encarregadas da fiscalização e cobrança dos rendimentos das alfândegas e da decisão do último cabia recurso para a 2ª Secção deste Supremo Tribunal (antes Secção Aduaneira, extinta pelo D.L. n.º 699/73, de 29 de Dezembro).

<sup>(1)</sup> Em 17/2/99.

Não se pode dizer que aqueles tribunais técnicos fossem órgãos de soberania, no sentido de órgãos constitucionais que realizassem uma função estadual separada dos demais poderes do Estado, servidos por juízes dotados de um estatuto de independência, inamovibilidade, irresponsabilidade e imparcialidade, tal como hoje emerge da Constituição da República.

Eles eram tribunais da administração que concretizavam ainda uma determinada concepção do princípio da separação dos poderes, vindo da Revolução Francesa, de que só a Administração poderia julgar os seus actos, porquanto o seu julgamento era ainda um acto de administração.

Muito embora adoptando como pressuposto da atribuição de competência aquela figura do acto de liquidação das receitas tributárias aduaneiras, o E.T.A.F. não a definiu.

Tal equivale por dizer que o legislador do ETAF deu, então, o pressuposto como um dado preexistente ou predefinido no mundo jurídico, como um dado já elaborado pela ciência e direito fiscal, mas não aduaneiro, pois que aqui dele não se retiravam quaisquer ilações para efeitos do respectivo contencioso.

Só com os Decretos-Leis n.ºs 504-E/85 e 507/85, entrados em vigor em 1 de Janeiro de 1986, é que a lei passou a definir o acto de liquidação de receitas tributárias aduaneiras.»

Ora, dado que os factos tributários ocorreram antes desse momento, - ou seja, segundo o probatório, em 18/4/85-, será com referência, exclusivamente, ao conceito de acto de liquidação que a ciência e o direito fiscal do tempo anterior ao E.T.A.F. haviam construído e de que este se apoderou que há que decidir a questão.

E retomando a linguagem do acórdão que se vem transcrevendo, «dizia-se, então, no art.º 2º do C.P.C.I. que os direitos do Estado à liquidação e cobrança de contribuições e impostos e outras receitas eram exercidos pelos serviços da administração fiscal e acrescentava-se no seu § único que a função tributária dos serviços da administração fiscal consistia na aplicação da lei aos factos previstos e na declaração dos direitos emergentes.

Por seu lado, o art.º 3º do mesmo compêndio normativo rezava que os actos tributários, praticados pela autoridade competente, eram definitivos quanto à fixação dos direitos do contribuinte, sem prejuízo da sua eventual revisão ou impugnação.

O acto tributário era, pois, nesta enunciação legal um acto unilateral da administração, de aplicação de uma norma tributária material, que definia, de forma definitiva e executória, os direitos do Estado e deveres do contribuinte quanto à obrigação de pagamento do imposto.

Também a doutrina tinha construído o conceito de acto tributário ou do acto de liquidação como acto de aplicação de uma norma tributária material por um órgão da administração, definindo no caso concreto e individual a existência e o quantitativo da prestação tributária <sup>(2)</sup> ou como acto que encerra o processo administrativo fiscal e que define o conteúdo das posições jurídicas do Estado e do contribuinte, concretizando para o primeiro o direito a receber uma prestação pecuniária de determinado montante e para o segundo o dever de a prestar (Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, 1970, pág. 397).

<sup>(2)</sup> Alberto Xavier, *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, págs. 84 e 92.

Onde é que era possível surpreender no processo aduaneiro de importação por declaração regulado, então, nos art.ºs 240º a 271º do Regulamento das Alfândegas - e que é o que está em causa nos autos -, o acto de liquidação? No regime do despacho de importação por declaração era o importador, por si ou por intermédio do seu representante - o despachante oficial - que procedia à classificação das mercadorias, aplicava as taxas e efectuava os cálculos dos direitos e demais imposições a pagar ao Estado, pagando-os de seguida.

Os serviços aduaneiros intervinham depois para fazer o controlo das operações efectuadas pelo importador, de modo a assegurar que o Estado recebesse tudo quanto devia (art.ºs 245º, 257º, 259º, 264º e 266º do Regulamento das Alfândegas).

Se a liquidação feita pelo importador tivesse respeitado a lei, quer quanto à classificação pautal, quer quanto ao valor aduaneiro, quer, finalmente, quanto à taxa, o acto da administração resumia-se a uma atitude de conformação com o acto praticado pelo contribuinte, de aceitação do conteúdo do mesmo.

De contrário, a administração procedia ao apuramento do devido.

Normalmente, o pagamento das quantias em dívida era feito antes do desalfandegamento da mercadoria (art.º 244º RA).

Havendo, porém, garantia prestada (art.º 255º RA), em virtude de se ter pedido a isenção de direitos, o pagamento das quantias já apuradas ficava suspenso, de harmonia com o disposto na Portaria n.º 8 288, de 26.11.1935.

Uma vez proferida a decisão sobre o pedido de isenção, o bilhete de despacho tinha de ser ultimado em conformidade com essa decisão.

Do exposto pode inferir-se, com segurança, que o acto de liquidação se traduzia, no caso do despacho de importação definitiva por declaração, no acto presumido da administração aduaneira de conformação com a autoliquidação feita pelo importador<sup>(3)</sup>.

Sendo assim, é evidente que se pode falar de um acto de liquidação, definitivo e executório, ou lesivo dos direitos e interesses do contribuinte, para se utilizarem os actuais termos constitucionais, logo que o contribuinte seja confrontado com um acto da administração aduaneira que lhe ordene o pagamento de certa dívida aduaneira.

Se o acto de autoliquidação foi sujeito a verificação da administração aduaneira por virtude da apresentação de um pedido de isenção e se, decidido este, ela ordena o pagamento das quantias liquidadas, esta ordem integra-se ainda no acto de liquidação, sendo um acto integrativo da sua eficácia<sup>(4)</sup>.

Quer dizer, o acto de liquidação tem a sua força operativa, substanciada na potencialidade de servir de título abstracto da obrigação de pagamento de certa quantia, com o correspondente direito de o exigir, suspensa de uma condição: só o acto posterior faz com que essa força operativa se despolete<sup>(5)</sup>.

Ora, esta doutrina assenta exactamente que nem uma luva ao caso *sub judicimus*.

Na verdade, a importação em causa foi efectuada sob o regime do despacho de importação definitiva por declaração nos tempos an-

teriores aos da entrada em vigor dos DLs. n.ºs 504-E/85 e 507/85 e da legislação comunitária que veio regular a matéria (como o Reg. CEE n.º 1697/79 e o Código Aduaneiro Comunitário), através do BD. n.º 21 470, de 18/4/85.

Sendo assim, o acto de liquidação traduziu-se no acto da autoliquidação do importador dos direitos devidos, até porque este recebeu a concordância tácita da Administração Aduaneira.

A prestação de garantia pela importadora, de que dá conta a al. a) do probatório, e o facto dos autos não evidenciarem que a administração tenha ordenado a sua correcção, constituem sinais inequívocos de que esta se conformou com a verificação da obrigação tributária feita pela recorrente e com o montante por ela apurado na expressão exacta da garantia prestada.

Isto é tanto assim que, no caso *sub judicimus*, não foi efectuada qualquer outra liquidação adicional ou correctiva.

Ora, na ausência de actos expressos dos quais resulte que esse montante não foi aceite - casos das liquidações adicionais ou correctivas -, é de presumir a existência desse acto logo que a administração aduaneira conheça a autoliquidação efectuada pelo importador e não reage a ela e isso acontece logo que é feito o cálculo nos direitos no bilhete de despacho.

Por outro lado, também aqui se verificou aquela situação de suspensão condicional da eficácia operativa dos efeitos imperativos do acto de liquidação, por virtude do pedido de isenção de direitos que a ora recorrente fez.

A circunstância deste pedido ter sido deferido numa primeira pronúncia administrativa e indeferido depois numa segunda pronúncia, por meio de revogação do acto concedente anterior, não transmuda a natureza daquela suspensão condicional dos efeitos operativos do acto de liquidação.

A única diferença que se verifica é que, perante o despacho concedente da isenção, se poderia afirmar a existência de uma suspensão da eficácia operativa dos efeitos da autoliquidação tendentemente definitiva.

Já a revogação da isenção, de cuja legalidade ou oportunidade de alegação não há aqui que curar por não ser objecto do recurso<sup>(6)</sup>, tem a virtualidade de fazer caducar de vez os efeitos dessa suspensão tida por tendentemente definitiva, reassumindo o acto de liquidação todos os seus efeitos jurídico-imperativos.

A circunstância de o acto só nesta altura ter passado a ser um acto lesivo dos direitos da recorrente não pode deixar de lhe facultar, no momento em que o mesmo passou a ser-lhe lesivo, o exercício do direito de recurso contencioso, por mor do princípio constitucional consagrado no actual n.º 4 do art.º 268º da Constituição da República Portuguesa (e repetido em todas as suas anteriores versões)<sup>(7)</sup>.

Nesta perspectiva, os actos praticados em 1993 postulantes da decisão de revogação do acto administrativo anterior de deferimento do pedido de isenção, a que se referem as alíneas e) e f) do probatório,

<sup>(3)</sup> Cfr. Alberto Xavier, *op. cit.*, pág. 65, e Ac. deste tribunal, de 92.02.05, in Rec. 13 620.

<sup>(4)</sup> Cfr. Rogério Soares, «Direito administrativo» *Lições ao Curso Complementar de Ciências Jurídico-Políticas no ano lectivo de 1977/78*, págs. 171 e segs.

<sup>(5)</sup> Seguimos de perto a doutrina, e até os termos, do acórdão deste tribunal, de 15/5/96 proferido no Rec. 12 671, em que foi relator também o do presente, publicado no apêndice ao *D. R.*, de 20/2/98, a págs. 363 e segs., por continuarmos a bondade do que aí se afirmou.

<sup>(6)</sup> E, nomeadamente, se a mesma constitui ou não caso decidido ou caso resolvido pela falta atempada da sua impugnação contenciosa em processo autónomo do da liquidação do imposto por também a sua concessão e revogação ocorrer fora do processo administrativo de liquidação do imposto, em processo autónomo.

<sup>(7)</sup> Esta visão das coisas leva igualmente, embora com base em diferente fundamentação, ao resultado da tempestividade do direito de impugnação a que se chegou na sentença recorrida e cuja pronúncia não está sob recurso.

não criaram qualquer efeito jurídico-constitutivo autónomo em relação ao acto de liquidação praticado em 1985, tratando-se de actos meramente integrativos da sua eficácia, de actos acessórios que se integram neles.

Eles surgem como actos integrativos da eficácia do acto de liquidação de 1985 e como tal são recorríveis com o mesmo por mor do já referido princípio constitucional.

O acto de notificação ao contribuinte, referido na al. f) do probatório, para pagar as quantias já apuradas nos bilhetes de despacho, a que alude a al. a) do mesmo probatório, não tem outra natureza.

A circunstância de a administração aduaneira ter apelidado os actos praticados em 1993 como sendo actos de registo de liquidação não tem a virtualidade de mudar a substância das coisas.

O decisivo é o significado jurídico que se lhes quis atribuir ou, dito de outra forma mais precisa, o efeito que visaram constituir na ordem jurídica e este, segundo resulta da conjugação das alíneas a), e) e f) do probatório, foi apenas o de despoletar os efeitos definitivos do acto praticado nos bilhete de despacho de 1985.

Aliás, e voltando a repetir aqui o que se escreveu no citado acórdão proferido no Rec. 23 006, «mesmo que se tomassem como actos de liquidação na acepção assumida pelo DL. n.º 504-E/85 ou do citado regulamento CEE 1697/79 por a administração eventualmente ter admitido, embora erradamente, ser de aplicar o regime decorrente destes diplomas e, conseqüentemente, como tendo a natureza de actos confirmativos dos inicialmente, sempre os actos de 1993 seriam contenciosamente recorríveis na mesma medida em que o seriam os actos de liquidação iniciais, mais não seja por apelo ao art.º 55º da LPTA, pois que se estaria, então, perante um caso em que teria faltado a notificação ao contribuinte da obrigação do pagamento imediato da dívida aduaneira decorrente dos actos de liquidação iniciais, sendo ela feita apenas pelo acto dito confirmativo».

Temos, portanto, de concluir pela improcedência da questão prévia alegada pela recorrida.

### 11.3. A questão da caducidade do direito de liquidação.

Sobre esta questão repete-se aqui o que já se escreveu no citado acórdão do Rec. n.º 23 005 por continuar a aceitar-se a sua bondade.

«A caducidade do direito de liquidação é uma questão materialmente diferente da questão da prescrição da obrigação tributária.

... «a caducidade do direito de liquidação constitui uma causa específica de ilegalidade do acto de liquidação e que resulta da violação do dever que o Estado tem (um dever funcional) de liquidar os impostos durante o prazo fixado na lei, de cinco anos (8).

É, como é evidente, uma causa de ilegalidade própria do direito fiscal, dada a circunstância de a dívida tributária carecer aqui de ser tratada em um título formal que explicita a existência e o montante da obrigação tributária de causa legal ou emergente directamente da lei e que é o acto de liquidação ou o acto tributário *stricto sensu* (9).

A caducidade do direito de liquidação prende-se, assim, com o prazo durante o qual a obrigação tributária pode ser constatada e verificada através do acto de liquidação.

(8) Acórdão de 22/10/97 no Rec. 21 813.

(9) Cf. Alberto Xavier, *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, 1972, pág. 533.

No direito comum não existe instituto similar. O eventual retardamento da liquidação da dívida por banda do credor apenas é susceptível de alcançar, aqui, projecção ao nível da sua prescrição (10).

A prescrição da obrigação tributária nada tem que ver com a liquidação da obrigação tributária, com o facto desta haver ou não sido liquidada pelo credor que é o Estado ou outra pessoa colectiva pública.

A prescrição refere-se directamente à obrigação tributária, que é, como se disse, uma obrigação *ex lege*, uma obrigação cujos pressupostos constitutivos, abstractamente enunciados, constam totalmente da lei (princípio da tipicidade fiscal), e que nasce logo que, na prática da vida, ocorram os factos materiais ou jurídicos que os preenchem, sem necessidade de intermediação de qualquer acto administrativo constitutivo de tal obrigação» (11).

Dizendo ambos os institutos respeito à vida da relação jurídico-tributária, abstraindo da natureza dos factos que lhes dão origem, ou seja sendo verdadeiras causas legais de extinção da relação jurídico-tributária (12), elas regular-se-ão pela lei que vigorar no momento em que se verifiquem todos os pressupostos nela exigidos, aplicando-se quanto à possível alteração dos prazos, salva a existência de preceito especial, como acontece agora com o n.º 2 do citado DL. n.º 398/98, o disposto no art.º 297º, n.º 1, do C. Civil (13).

Ora, à altura em que os factos tributários ocorreram (a importação das mercadorias em 18/4/85), a lei aduaneira não estabelecia qualquer prazo de caducidade, antes admitia a liquidação dos direitos aduaneiros a todo o tempo.

É o que se encontra afirmado com toda a clareza nos art.ºs 97º e segs. da Reforma Aduaneira na versão anterior ao DL. n.º 244/87, de 16/6.

O único instituto de extinção da relação jurídico-aduaneira que a lei aduaneira então previa era o da prescrição da dívida aduaneira ao limitar, no art.º 105º da Reforma Aduaneira «... a três anos o prazo dentro do qual as alfândegas podem exigir a entrega das mercadorias recebidas a menos, contando-se esse prazo da data em que deveria ter sido efectuado o exacto pagamento», ressalvando, porém, dela os casos em que os direitos fossem devidos na totalidade ou de fraude.

Nesta perspectiva, e à face da lei vigente no momento da constituição da dívida aduaneira da ora recorrida, nunca poderia caducar o direito de liquidação, em virtude de os direitos serem devidos por inteiro.

O que poderia acontecer era a prescrição do tributo, mas computando-se o prazo apenas a partir da notificação que lhe foi feita em 1993 para efectuar o pagamento das imposições legais.

(10) Vide os art.ºs 323º e 325º do C. Civil e 805º e 806º do C. P. Civil.

(11) Esta doutrina tanto é válida perante os termos em que os institutos da caducidade e da prescrição se encontravam delineados, respectivamente, nos diversos códigos dos extintos impostos cedulares e no Código de Processo das Contribuições e Impostos, como perante os termos em que os mesmos vieram a ser admitidos como institutos gerais do direito fiscal no Código de Processo Tributário (art.ºs 33º e 34º que foram revogados pelo art.º 2º do DL. n.º 398/98, de 17/12), como, actualmente, perante a Lei Geral Tributária que foi aprovada pelo decreto-lei acabado de citar (art.ºs 45º e 48º).

(12) Natureza que é expressamente assumida pelo capítulo IV do Título II da Lei Geral Tributária.

(13) Esta posição tem sido repetida até à exaustão por este Supremo Tribunal a propósito do art.º 34º do CPT, como se pode verificar pelos, entre outros, acórdãos de 25/2/93 e 29/9/93, publicados, respectivamente, no *B.M.J.* n.ºs 424º-478 e 429º-596.

E diga-se que a ausência na lei aduaneira do instituto da caducidade não tinha que ser suprida pelo recurso ao prazo geral do direito civil.

Tratando-se de um instituto específico de direito fiscal relativo à vida da específica relação jurídico-fiscal, ele careceria para ser admitido de estar expressamente previsto na lei por força do princípio da legalidade tributária, consagrado, à data dos factos tributários, no art.º 106º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa.

O que, então, poderia questionar-se era se não deveria admitir-se uma outra causa de extinção da relação jurídico-aduaneira traduzida em uma outra forma de prescrição da dívida tributária para além da prevista na lei aduaneira que desse uma diferente expressão ao princípio da segurança jurídica dos cidadãos contribuintes para além da prevista naquele art.º 105º da Reforma Aduaneira e que seria postulada pelo princípio do Estado Democrático de Direito, já que por este preceito nunca aconteceria uma extinção da obrigação aduaneira fora de uma prévia liquidação.

E esta cogitação tinha tanto mais fundamento quanto é certo que o preceito do então art.º 27º do C. P. C. Impostos tinha uma vocação generalista, visando abarcar todos os impostos».

Só que, mesmo a admitir-se esta tese, essa causa ainda não se terá consumado.

Na verdade, os factos tributários (importação) ocorreram em 18/4/85 e o acto de liquidação definido segundo os termos expostos é da mesma data.

11.4. A questão da caducidade à luz de alterações legislativas.

Acontece, todavia, que, entretanto, sobrevieram na ordem jurídica interna a vigência do citado Regul. CEE n.º 1679/79, a alteração dos art.ºs 41º, 98º a 104º e 352º daquela Reforma Aduaneira pela mão do DL. n.º 244/87, de 16/6, e as publicações do art.º 33º do C. P. Tributário e, agora, do art.º 45º da Lei Geral Tributária.

Só que não obstante isso o direito de liquidar não se acha caducado.

Muito embora aquele regulamento preveja a caducidade do direito de liquidação, acontece que ele apenas tem aplicação aos direitos aduaneiros comunitários, deixando de fora os direitos nacionais que sejam receitas próprias dos Estados Membros, como são os direitos anteriores.

Isso mesmo se acha afirmado de forma concludente na alteração feita aos preceitos da Reforma Aduaneira pelo citado DL. n.º 244/87.

Nem de outra forma poderia ser, a menos que tivesse havido, e não houve - qualquer opção legislativa nesse sentido de abranger os direitos nacionais anteriores, como os dos autos - uma opção de extensão de eficácia a outros direitos que não aqueles que visa regular e, ainda por cima, retroactiva.

Vejamos agora a questão à luz do C. P. Tributário.

Tem-se por seguro que o instituto da caducidade estabelecido no CPT será aplicável, à falta de preceito em contrário da lei aduaneira, que não existe, pois esta apenas a desconhecia, como se disse, aos tributos em causa dada a vocação aí afirmada de preceito geral do direito tributário.

Só que, mesmo levando em conta o momento em que a ora recorrida foi notificada da cessação da suspensão de eficácia do acto de autoliquidação (Abril de 1993 perante o que consta da alínea f) do probatório), - notificação esta a relevar como equivalente à prevista no art.º 33º do CPT como elemento constitutivo da caducidade, o

momento em que este preceito entrou em vigor (1/7/91- art.º 2º do DL. n.º 154/91, de 23/4) e o disposto no n.º 1 do art.º 297º do C. Civil, averigua-se que o prazo estabelecido naquele art.º 33º ainda não tinha ocorrido, levando apenas cerca de dois anos contados desde o início da sua vigência.

E a mesma conclusão se tem de tirar à face do novo preceito da LGT que regula a caducidade, incluindo a da dívida aduaneira que não esteja sujeita ao regime do direito comunitário, como é a dos autos (art.º 1º, n.º 1): embora encurtado para 4 anos, o prazo apenas levava de tempo relevante para o efeito aquele período decorrido de 1/7/91 até Julho de 1993.

Temos, pois, de concluir que bem decidiu a sentença recorrida a questão proposta.

#### C - A DECISÃO

12. Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso, confirmando a douda sentença recorrida.

Custas pela recorrente, com procuradoria de 40%.

Lisboa, 21 de Abril de 1999. - *Benjamim Rodrigues - Costa Reis - Vítor Meira* (vencido quanto ao entendimento expresso no acórdão de que a aceitação da caução constitui concordância da Administração, com a autoliquidação com independência da concessão ou não da isenção requerida). - Fui presente, *António Mota Salgado*.

#### Acórdão de 21 de Abril de 1999.

##### Assunto:

*Processo de contra-ordenações fiscais aduaneiras. Prazo do recurso judicial de decisão de aplicação de coima. Prazo que terminou em férias judiciais.*

##### Doutrina que dimana da decisão:

*Terminando em férias judiciais o prazo de recurso judicial de decisão de aplicação de coima, em processo de contra-ordenações fiscais aduaneiras, o termo do mesmo transfere-se para o primeiro dia útil seguinte, por força do preceituado no art. 279º, alínea e), do Código Civil.*

Recurso nº 23 468; recorrente: Cigar Trading, L.da, recorrido: Fazenda Pública; relator: Ex<sup>mo</sup> Cons Dr. Jorge de Sousa.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 - CIGAR TRADING, LDª, com sede em Coimbra, interpôs recurso judicial da decisão do Senhor Chefe da Delegação Aduaneira da Figueira da Foz, que lhe aplicou uma coima de 200.000\$00, por prática de contra-ordenação fiscal aduaneira.

O Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto não admitiu o recurso por o considerar extemporâneo, por a recorrente ter sido notificada da

decisão administrativa de aplicação de coima em 31-7-1998 e o requerimento de interposição de recurso ter dado entrada na Alfândega de Aveiro em 15-9-98, entendendo-se que o recurso deveria ter dado entrada até 28-8-1998.

É do despacho que decidiu a não admissão do recurso que vem interposto o presente recurso jurisdicional em que a recorrente apresentou alegações com as seguintes conclusões:

1 - *O Art. 59º do Decreto-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro, foi alterado pelo DL nº 244/95, de 14 de Setembro, que não só alargou o prazo de recurso, mas também estabeleceu, no seu Art. 60º, as regras para a contagem deste prazo.*

2 - *Ora, este normativo mais não consagra do que as regras do Código de Processo Civil então vigente, relativamente à contagem dos prazos, pelo que é evidente existir no legislador a intenção de tornar adjectivo o prazo a que nos reportamos.*

3 - *Por outro lado, não se pode, igualmente, defender que o legislador pretendeu afastar o disposto no Art. 279º do Código Civil, uma vez que tal referência não vem feita no já citado DL 244/95.*

4 - *Não se objecte, ainda assim, ao que acabámos de referir, que o acto não devendo ser praticado em juízo, não se encontra abrangido na previsão contida na alínea e) do Art. 27.º do Código Civil.*

5 - *Outras situações existem em que a petição é apresentada perante a autoridade administrativa - e, como tal, situações em tudo análogas ao caso presente - contando-se os prazos para a sua apresentação nos termos do Art. 279º do Código Civil.*

6 - *É o caso das impugnações fiscais e das oposições a execuções fiscais em que, não obstante as respectivas petições deverem dar entrada nos serviços da Administração Fiscal, os prazos para esse efeito se contam nos termos do disposto no Art. 279º do Código Civil.*

7 - *Acresce que o nº 2 do Art. 49º do Código de Processo Tributário, determina a aplicação das regras contidas no Art. 279º do Código Civil aos prazos de interposição de recurso das decisões de aplicação de coimas.*

8 - *Não se compreendendo, nesta conformidade, por que razão haveriam as infracções fiscais de ter tratamento distinto, no que concerne aos prazos de recurso da decisão da autoridade administrativa-fiscal, dependendo da sua natureza aduaneira ou não aduaneira.*

9 - *A impugnação da decisão proferida no âmbito do processo de contra-ordenação não deixa de equivaler-se a um verdadeiro recurso, por via do qual se reaprecie anterior definição, levada a efeito pela Administração Fiscal, de uma situação concreta a afectar, definitiva e executoriamente, o visado.*

10 - *Deste modo, a contagem do prazo deverá obedecer às regras do Código de Processo Civil, suspendendo-se a contagem no período de férias judiciais.*

11 - *A autoridade fiscal funciona como mero receptáculo da petição de recurso, sendo como que uma extensão do Tribunal, donde o facto de a petição ali dever ser entregue não prejudica a sua natureza de recurso, nem tão-pouco a do prazo para a sua apresentação.*

Termina pedindo que o recurso seja julgado procedente.

Não foram apresentadas contra-alegações.

A Excelentíssima Procuradora-Geral-Adjunta emitiu douto parecer no sentido de o recurso merecer provimento, por o termo do prazo de interpretação do recurso judicial terminar em período de férias judiciais, transferindo-se o seu termo para o primeiro dia útil subsequente ao termo daquelas, por força do disposto no art. 279º, alí-

nea e), do Código Civil, como já foi decidido por este Supremo Tribunal Administrativo no acórdão de 25-6-98, proferido no recurso 22245.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2 - A questão a decidir é a de saber se, terminando o prazo de interposição de recurso judicial de decisão que aplicou coima, proferida em processo de contra-ordenações fiscais aduaneiras, o seu termo se transfere para o primeiro dia útil seguinte.

Esta questão foi já apreciada várias vezes pelo Supremo Tribunal Administrativo, sendo uniforme a jurisprudência no sentido de que terminando em férias judiciais o prazo de interposição do recurso, o mesmo transfere-se para o primeiro dia útil posterior a estas, por força do disposto no artigo 279º, alínea e), do Código Civil <sup>(1)</sup>.

3 - Por força do preceituado no art. 4º, alínea b) do R.J.I.F.A., aprovado pelo Decreto-Lei nº 376-A/89, de 25 de Outubro, aplicam-se subsidiariamente ao processo de contra-ordenações fiscais aduaneiras as normas do Decreto-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro.

Não havendo no R.J.I.F.A. que norma sobre o prazo de recurso judicial da decisão administrativa de aplicação de coima, há que aplicar, nesta matéria, os arts. 59º e 60º deste Decreto-Lei, que estabelecem o seguinte:

#### ARTIGO 59.º

##### Forma e prazo

1 - *A decisão da autoridade administrativa que aplica uma coima é susceptível de impugnação judicial.*

2 - *O recurso de impugnação poderá ser interposto pelo arguido ou pelo seu defensor.*

3 - *O recurso é feito por escrito e apresentado à autoridade administrativa que aplicou a coima, no prazo de 20 dias após o seu conhecimento pelo arguido, devendo constar de alegações e conclusões.*

#### ARTIGO 60.º

##### Contagem do prazo para impugnação

1 - *O prazo para a impugnação da decisão da autoridade administrativa suspende-se aos sábados, domingos e feriados,*

2 - *O termo do prazo que caia em dia durante o qual não for possível, durante o período normal, a apresentação do recurso transfere-se para o primeiro dia útil seguinte.*

No caso dos autos, a recorrente foi notificada da decisão da aplicação da coima em 31-7-1998, pelo que o prazo de 20 dias para interposição de recurso judicial, descontados os sábados e domingos, terminou em 28-8-1998, em período de férias judiciais (art. 10º da Lei nº 38/87, de 23 de Dezembro, então vigente).

Sendo o recurso judicial apresentado em 15-9-1998 (primeiro dia subsequente ao termo das férias judiciais de Verão), ele será tempestivo se se entender que o termo do prazo referido, terminando em férias, se transfere para o primeiro dia útil subsequente a estas.

(1) Neste sentido, podem ver-se os seguintes acórdãos:

- de 6-5-1998, proferido no recurso nº 22496;

- de 17-6-1998, proferido no recurso nº 22459; e

- de 25-6-1998, proferido no recurso nº 22445.

4 - A jurisprudência deste Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a ser uniforme no sentido de que os prazos de interposição de recursos ou impugnações judiciais de decisões administrativas que terminam em férias se transfere para o primeiro dia útil seguinte ao termo destas, independentemente de o acto dever ser praticado perante autoridades administrativas, que servem de intermediários para recepção dos requerimentos de interposição.

Esta solução prende-se com a razão de ser da transferência do prazo prevista no art. 279º, alínea e), do Código Civil, que não é o encerramento dos tribunais, que mesmo em férias continuam com os serviços de secretaria abertos ao público, mas com o facto de durante as férias não serem praticados actos processuais nos processos não urgentes.

Por isso, sendo o requerimento de interposição de recurso dirigido ao tribunal, apesar de apresentado à autoridade administrativa, que é mero intermediário entre o requerente e o tribunal, deverão aplicar-se as regras de contagem do prazo como se aquele fosse apresentado neste.

Neste sentido se têm vindo a pronunciar, uniformemente, desde há vários anos, ambas as Secções deste Supremo Tribunal Administrativo (2), pelo que essa uniformidade, susceptível de gerar a confiança dos particulares num determinado entendimento jurisprudencial, numa matéria de natureza processual em que está em causa a possibilidade de exercício do seu direito constitucional de acesso aos tribunais, seria, só por si, suficiente para justificar a adopção do mesmo entendimento, por evidentes razões de sensatez e razoabilidade.

Assim, entende-se que o prazo referido, tendo terminado em férias judiciais de Verão, se transferiu para o primeiro dia útil subsequente, pelo que o recurso judicial foi tempestivamente apresentado.

(2) Neste sentido, podem ver-se os seguintes acórdãos deste da Secção do Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal Administrativo:

- de 13-3-96, proferido no recurso nº 19938, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 13-3-98, página 977;
- de 26-4-95, proferido no recurso nº 17472, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 14-8-97, página 1100;
- de 1-2-89, proferido no recurso nº 10378, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 30-5-90, página 31;
- de 12-4-89, proferido no recurso nº 10472, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 15-5-91, página 443;
- de 26-5-93, proferido no recurso nº 14250, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 30-4-96, página 1968;
- de 29-11-95, proferido no recurso nº 19676, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 14-11-97, página 2848;
- de 6-3-96, proferido no recurso nº 20110, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 13-3-98, página 834;
- de 12-6-96, proferido no recurso nº 18627, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 18-5-98, página 2050;
- de 29-1-97, proferido no recurso nº 16758;
- de 4-6-97, proferido no recurso nº 21653.

A mesma posição tem vindo a ser adoptada pela Secção do Contencioso Administrativo deste Supremo Tribunal Administrativo, como se pode ver pelos seguintes acórdãos:

- de 9-12-88, proferido no recurso nº 24597, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 23-9-94, página 5922;
- de 4-4-89, proferido no recurso nº 25844, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 15-11-94, página 2273;
- de 29-3-90, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 12-1-95, página 2666;
- de 14-1-92, proferido no recurso nº 26719, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 29-12-95, página 49;
- de 11-2-92, proferido no recurso nº 27978, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 29-12-95, página 920.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso e em revogar o despacho recorrido que deverá ser substituído por outro que não seja de não admissão do recurso pelo fundamento invocado.

Sem custas.

— Lisboa, 21 de Abril de 1999. — *Jorge de Sousa* (relator) - *Ernâni Figueiredo* - *Vitor Meira* - *M. P. Madalena Robalo*.

## Acórdão de 21 de Abril de 1999.

### Assunto:

*RJIFA. Conta-ordenação fiscal aduaneira. Impugnação judicial da aplicação da coima. Prazo de caducidade. Férias judiciais. Transferência de prazo.*

### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A nova redacção, conferida pelo DL 244/95, de 14.9, ao art. 60º do DL 433/82, de 27.10, introduzindo uma suspensão de prazo para a impugnação judicial da decisão administrativa que aplica coima, não implicou com a natureza substantiva e de caducidade do dito prazo, pelo que ao mesmo é aplicável a regra da al. e) do n.º 1 do art. 279º do CCivil.*
- 2 — *Assim, se o prazo de recurso termina em férias judiciais transfere-se o seu termo para o primeiro dia útil seguinte ao último das referidas férias.*

Recurso: 23.469; Recorrente: Cigar Trading, Lda; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmo. Cons. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a decisão do TFA do Porto que rejeitou por extemporâneo o recurso interposto por Cigar Trading, Lda, da decisão do Chefe da Delegação Aduaneira da Figueira da Foz, que lhe havia aplicado a coima de 200 000\$00 pela prática da contra-ordenação p. e p. no art. 61.º-A/1/e) do DL 325/93, de 25.9, por não ter entregue o exemplar 1A nos dois dias imediatos à expedição de uma remessa de charutos, veio daquela recorrer a arguida, concluindo as alegações a sustentar que:

-o art. 60º do DL 433/82, de 27.10, na alteração introduzida pelo DL 244/95, de 14.9, consagrou as regras do CPC então vigente e tornou adjectivo o prazo de recurso em causa, mas não afastou o disposto no art. 279º do CCivil, uma vez que tal referência não vem feita no DL 244/95;

-e outras situações existem (impugnações fiscais e oposições a execuções fiscais) em que as petições dão entrada nos serviços de Administração fiscal e os respectivos prazos de apresentação se contam nos prazos do art. 279º;

-e o n.º 2 do art. 49º do CPT determina a aplicação daquela regra, não se compreendendo que fosse outra a norma aplicável só porque a infração em causa é aduaneira, que não aduaneira;

-a impugnação em causa é um verdadeiro recurso de uma definição da Administração, definitiva e executória, devendo a contagem do prazo obedecer às regras do CPC, suspendendo-se a contagem no período de férias judiciais, pois a autoridade fiscal funciona como mero receptáculo da petição, sendo como que uma extensão do tribunal, não prejudicando o facto de a petição ali ser entregue a sua natureza de recurso, nem o prazo para apresentação.

A Exm<sup>a</sup> PGAdjunta neste tribunal é de parecer que o recurso merece provimento nos termos da jurisprudência deste tribunal.

O despacho recorrido decidiu-se com base na consideração de que o prazo de recurso deverá ser contado nos termos do art. 279º do CC, por não ser judicial na medida em que é para a prática de um acto perante a autoridade administrativa e quando não está sequer pendente processo judicial, mas que tal prazo só se suspende aos sábados, domingos e feriados, nos termos do art. 60º do DL 433/82, de 27.10, na redacção dada pelo DL 244/95, de 14.9.

Cumpre apreciar.

Face à não impugnação e a não haver lugar à alteração da matéria de facto fixada no tribunal recorrido, dá-se a mesma como assente por efeito da remissão imposta nos arts. 713º/6, 726º, 749º e 762º/1 do CPC.

Questiona-se se o prazo da impugnação judicial da decisão da autoridade administrativa que aplica coimas, assinado no art. 59º/3 do DL 433/82, de 27.10, na redacção do DL 244/95, de 14.9, aplicável às contra-ordenações aduaneiras *ex vi* do art. 4º do RJIFA, terminando em férias judiciais, se transfere (ou não) para o primeiro dia útil seguinte ao termo das férias, de acordo com o prescrito na al. e), *in fine*, do art. 279º do CCivil.

Isto perante a redacção dada ao art. 60º pelo diploma de 95, que regula a contagem do prazo de impugnar nos termos seguintes - “1 - O prazo para a impugnação da decisão da autoridade administrativa suspende-se aos sábados, domingos e feriados. 2 - O termo do prazo que recaia em dia durante o qual não for possível, durante o período normal, a apresentação do recurso, transfere-se para o primeiro dia útil seguinte”.

A *ocasio legis* do diploma leva a compreender que a lei, apostada no “efectivo reforço das garantias dos arguidos perante o poder sancionatório da Administração” (cf. preâmbulo), visou ampliar o prazo de impugnação em causa, directamente, como o fez, ao alargá-lo de 8 dias para 20 (art. 59º/3) e, indirectamente, suspendendo-o e transferindo o seu termo nos termos expostos, perante um antecedente jurisprudencial recente que havia proclamado não ter o prazo em causa natureza de prazo judicial a que se aplicasse o regime de suspensão do art. 144º/3 do CPCivil, subsidiariamente aplicável em processo penal (art. 104.º do CPPenal) para a prática de actos processuais, este por sua vez direito subsidiário em processo de contra-ordenação (art. 41.º do DL 433/82) - antecedente firmado com força obrigatória para os tribunais judiciais pelo acórdão 2/94, do STJ, proc. 45 325, de 10.3.94, em *DR*, I/A, de 7.5.94.

Tendo sido essa pressuposição - a da continuidade do prazo em causa a que conduzia a dita jurisprudência - que determinou a lei a amenizar essa continuidade ao prescrever a contagem em dias úteis,

excluindo sábados, domingos e feriados, à maneira dos prazos procedimentais administrativos [cf. art. 72º/1/b) do CPA] de fora dela e da proposição legal inerente ficava a solução do problema em apreço, o da aplicabilidade ao cômputo do termo do prazo em questão da al. e) do art. 279º do CCivil, que contém um princípio geral de direito aplicável a qualquer prazo, “em caso de dúvida”, de natureza “supletiva e interpretativa” (cf. *CCAnotado*, de Pires de Lima e A. Varela, I, p. 256), como tal a interessar o intérprete.

A concorrer para referida aplicabilidade os lugares paralelos, de normas e orientações jurisprudenciais que têm considerado os prazos de impugnação judicial de natureza substantiva, a reclamar a aplicação da norma, como corre no contencioso administrativo em geral (confrontar, Acs. da 1ª Sec. do STA de 12.5.88, em *BMJ*, n.º 377/305, de 5.7.89, em *BMJ* n.º 389/424), o art. 28º/2 da LPTA, e no contencioso tributário (Acs da 2.ª Sec. do STA, de 19.1.83, em AD 258/777, e de 12.10.88, rec. 4759, e art. 49º/2 do CPT).

Serão verdadeiros prazos de caducidade do direito de propor procedimentos em juízo, a merecer a qualificação que lhes confere Alberto dos Reis, em *Comentário ao CPCivil*, II, p. 14 - “Esses prazos são de direito substantivo, pois são inspirados em considerações de direito material. Constituem um elemento da relação material.”

Aliás, no sentido do prazo do art. 59º/3 do DL 433/82 ter tal natureza, se vem firmando a jurisprudência deste tribunal (cf. Acs de 10.3.94, em *Ap. DR* de 7.5.94, 2372, e de 8.6.98, proc. 22 459).

Por outro lado, não prejudica a natureza do acto de apresentação do recurso como acto de proposição em juízo, para os efeitos da verificação do pressuposto da al. e) do art. 279º do CCivil “se o acto sujeito a prazo tiver de ser praticado em juízo” - a circunstância da apresentação da respectiva peça se fazer à autoridade administrativa que aplicou a coima (art. 59º/3).

Em casos paralelos como os das apresentações da impugnação contenciosa na autoridade recorrida ao abrigo e na vigência do art. 2º/1 do DL 256-A/77 sempre decidiu a jurisprudência da 1.ª Sec. do STA (cf. Ac. do TP de 24.11.82, em AD 259/918), que, mau grado também não haver férias judiciais nas autoridades onde a apresentação se fazia e funcionarem nesses períodos os serviços receptores, os actos seriam de sujeitar a contagem dos prazos segundo sua natureza, que não em atenção ao modo do funcionamento da estância em que a apresentação era feita.

No que foi aquela 1.ª Sec. acompanhada pela jurisprudência da 2.ª sec., relativamente às impugnações judiciais abrangidas no revogado art. 89º do CPICI, apresentadas nas repartições de finanças (cf. Ac. da 2.ª Sec. do STA, de 12.4.89, rec. 10 427).”

Havia que “não tomar a nuvem por Juno” e não fazer preponderar o acidental modo de operar sobre a natureza do direito que se exercia, o de propor um procedimento em juízo, esse sim, relevante para o efeito tido em consideração.

O art. 60º/2, na redacção inovada de 95, não curou do aspecto em questão, como acima se deixou referido, pelo que a lacuna da lei assim se preenche através da aplicação da aludida regra do art. 297º/1/e) do CC, integração que ao intérprete não está vedada por não se situar em matéria de tipicidade fechada da lei fiscal (cf. Sá Gomes, *Manual de Direito Fiscal*, II, p. 363).

Ocorrendo, então, no caso dos autos, que a Rte foi notificada da decisão administrativa recorrenda em 20.7.98, em férias judiciais de

Verão, ao impugnar judicialmente a aplicação da coima em 15.9.98 estava em tempo para exercer esse seu direito, pelo que a impugnação é tempestiva.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para ser substituído por outro que não seja de rejeição da impugnação por extemporaneidade.

Sem custas.

21 de Abril de 1999. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Mendes Pimentel* — *Fonseca Limão*. — M. P. *Madalena Robalo*.

## Acórdão de 28 de Abril de 1999.

### Assunto:

*REGÍME DE APERFEIÇOAMENTO ACTIVO. CONTRO-VÉRSIA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DE UMA NORMA DE REGULAMENTO COMUNITÁRIO. PRONÚNCIA PRÉVIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DAS COMUNIDADES.*

### Doutrina que dimana da decisão:

*I — Suscitando-se uma divergência sobre a interpretação do art. 11º do Regulamento (CEE) n. 1999/85, do Conselho, de 16/7/85, acerca do funcionamento do regime de aperfeiçoamento activo, justifica-se que a questão seja submetida à apreciação do Tribunal de Justiça das Comunidades.*

*II — Em tal caso, impõe-se a suspensão da instância, até que haja pronúncia daquele Tribunal.*

Rec. n. 20.610 Recorrente: Fazenda Pública Recorrido: Fábrica de Queijo Erú Portuguesa, Ld. Relator: Juiz Conselheiro Lúcio Barbosa.

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

1. FÁBRICA DE QUEIJO ERU PORTUGUESA, LD, com sede em Abóboda, Carcavelos, impugnou judicialmente, junto do Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa, o acto de liquidação praticado pelo Chefe da Delegação Aduaneira do Jardim do Tabaco.

O Mmº Juiz daquele Tribunal julgou a impugnação improcedente. Inconformada com tal decisão, a impugnante interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, que concedeu provimento ao recurso, revogou a sentença recorrida, anulando, em consequência, o acto de liquidação impugnado.

Inconformado com tal decisão, o REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

1. O art. 11º do Regulamento (CEE) n. 1999/85, do Conselho, de 16 de Julho, não diz respeito às condições, requisitos, ou pres-

supostos da emissão de autorização do regime de aperfeiçoamento activo, pois tais condições, requisitos ou pressupostos são fixados nos artigos 4º e 5º.

2. Diz respeito, sim, às condições (obrigações, regras) impostas no documento de autorização ao beneficiário do regime para a utilização (funcionamento) deste.

3. A autoridade aduaneira fixa a taxa de rendimento da operação e, sendo o caso, o modo de determinação dessa taxa - taxa de rendimento que é determinada em função das condições reais em que se efectua ou deverá efectuar a operação de aperfeiçoamento (artigo 15º).

4. A autoridade aduaneira pode tomar todas as medidas de vigilância e controlo que julgar necessárias à correcta aplicação do regulamento (artigo 17º).

5. Nos termos do n. 2 do já referido artigo 11º, o titular da autorização deve informar a autoridade aduaneira de todos os elementos surgidos, após a emissão da autorização, susceptíveis de terem incidência na sua manutenção ou no seu conteúdo.

6. Nos termos do n. 3 do mesmo artigo 11º, caso ocorra a modificação das circunstâncias com base nas quais a autorização foi emitida, a autoridade aduaneira alterará a autorização em conformidade.

7. No caso dos autos, está dado como provado ter-se apurado que a taxa era de 99% e não a de 97% indicada na autorização - cfr. alínea d) do ponto 2.1. do acórdão e o ponto 2.2, do qual consta o exame crítico das provas.

8. A autoridade aduaneira procedeu ao cálculo das imposições devidas pela quantidade de matéria-prima correspondente aos 2% de desperdícios declarados e a ERU foi notificada para pagar os correspondentes direitos - alíneas e), h), i) e j) da matéria de facto apurada.

9. O acto de liquidação impugnado foi, assim, praticado na mais absoluta conformidade com a lei, como, aliás, julgou a douta sentença do Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa.

10. Não o entendendo assim e revogando aquela douta sentença, o acórdão recorrido viola, por erro de interpretação, o Regulamento (CEE) n. 1999/85, do Conselho, de 16 de Julho de 1985, designadamente os nºs 1, 2 e 3 do artigo 11º, o n. 1 do artigo 15º e o n. 1 do artigo 17º, para além do Regulamento (CEE) n. 2144/87, do Conselho, de 13 de Julho de 1987, relativo à dívida aduaneira, e, mais concretamente, a alínea d) do n. 1 do art. 2º

O EPGA emitiu douto parecer, sustentando que deve ser ouvido o Tribunal de Justiça das Comunidades.

Ouidas as partes sobre tal questão prévia, apenas sobre ela se pronunciou a impugnante, ora recorrida, que defende que não se justifica a consulta daquele Tribunal.

Colhidos os vistos, cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto que se tem como assente:  
a) Através dos DU'S nºs. 5800, de 18/3/88, 6957, de 4/4/88, e 7075, 7076 e 7133, todos de 5/4/88, a recorrente procedeu à importação de vários tambores e cartões de queijos, destinados à transformação.

b) Tal importação decorreu ao abrigo do regime de aperfeiçoamento activo, o qual foi autorizado nos termos do doc. de fls. 7 (autorização n. 151/88 L (AA)).

c) Na referida autorização, e de acordo com o pedido da recorrente, a taxa de rendimento para o queijo ralado era de 97%.



d) Na sequência da inspecção efectuada às instalações da recorrente, por determinação do Sr. Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais - despacho de 31/8/88 -, apurou-se que a taxa de desperdício para o referido tipo de queijo era de apenas 1%, obtendo-se assim a taxa de rendimento de 99% e não de 97%, referida na autorização do regime acima identificado.

e) A referida inspecção terminou em 12/6/90.

f) A partir de 30/11/88 a recorrente passou a dar baixas do queijo ralado com base em desperdícios de 1%.

g) Aliás, nos seus pedidos de autorização para aperfeiçoamento activo constantes de fls. 83 (326/88 L (AA)), 92 (335/88 L (AA)), 102 (340/88 L (AA)) e 111 (347/88 L (AA)), a recorrente indica como taxa de rendimento e percentagem de desperdício, para o queijo ralado, 99% e 1%, respectivamente.

h) Na sequência do apurado (v. d) supra), a entidade aduaneira procedeu ao cálculo das imposições devidas pela quantidade de matérias primas correspondentes aos 2% de desperdícios declarados a mais - Direitos Niveladores, art. 10º e IVA.

i) Assim, foram liquidados, a título de direitos e demais encargos, as seguintes importâncias:

DU n. 5800 - 1.187.380\$00

DU n. 6957 - 622.001\$00

DU n. 7075 - 745.006\$00

DU n. 7076 - 286.225\$00

DU n. 7133 - 869.308\$00

j) A recorrente foi notificada para o pagamento das importâncias liquidadas, às quais couberam os números de registo de liquidação 2696, 2695, 2693, 2697 e 2694, de 21/1/92, com referência, respectivamente, aos DU's referidos na alínea anterior.

k) De acordo com a autorização para o regime, o prazo de produção dos produtos compensadores, para o queijo ralado, era de um mês.

l) No DU n. 5800 a última operação de exportação ocorreu em 22/7/88, tendo sido exportados para Ceuta os produtos compensadores, através do DU de exportação n. 30283/88, da Delegação Aduaneira de Alverca.

m) No DU n. 6957 a última exportação ocorreu em 22/7/88, tendo sido exportados os produtos compensadores para Ceuta, através do DU de exportação n. 30283, da Delegação Aduaneira de Alverca.

n) No DU n. 7075 a última exportação ocorreu em 18/5/88 para os EUA, através do DU de exportação n. 22.490/88, da Delegação Aduaneira de Alcântara Norte.

o) No DU n. 7076 a última exportação ocorreu em 12/7/88 para os EUA, através do DU de exportação n. 32481/88, da Delegação Aduaneira de Alcântara Norte.

p) No DU n. 7133 a última exportação ocorreu em 21/6/88 para os EUA, através do DU de exportação n. 23.484/88, da Delegação Aduaneira de Alcântara Norte.

q) A recorrente não procedeu à ulatimação do regime nos DU's supra, tendo sido o despachante oficial, representante da recorrente, notificado para o fazer por despacho de 8/1/92, e do qual tomou conhecimento em 13/1/92.

3. Importa desde já apreciar a questão prévia suscitada pelo Exmº Procurador-Geral-Adjunto.

Sustenta aquele distinto magistrado que a divergência da recorrente com o acórdão recorrido incide exclusivamente sobre a interpretação

do Regulamento (CEE) n. 1995/85, do Conselho, de 16 de Julho, pelo que, nos termos do art. 177º do Tratado CEE se justifica e impõe a submissão da questão ao Tribunal da Justiça das Comunidades Europeias.

Assim é realmente.

Escreveu-se no acórdão recorrido:

“A questão que se levanta é a de saber se, uma vez fixada a taxa pela autoridade aduaneira, esta poderá unilateralmente alterar essa taxa pelo facto de que o titular da autorização, no desenrolar do funcionamento do regime, extrair uma taxa de rendimento mais elevada do que a inicialmente prevista e aprovada.

“O Mm. Juiz a quo entendeu que sim, com base no art. 11º que permite à autoridade alterar a autorização se houver uma modificação das circunstâncias. Mas se se reparar, essa norma nada tem a ver com a taxa de rendimento da operação, pois destina-se a regular as condições de emissão de autorização e não o funcionamento do regime. A taxa de rendimento tem a ver com o funcionamento do regime e não com a emissão da autorização. Logo, essa norma não é aplicável ao caso sub judice”.

E adiante, em jeito de conclusão:

“... O que a Administração pode fazer, sabendo que a taxa de rendimento é superior à que se pensava, é em futuras autorizações subir a taxa de rendimento”.

Outra e diversa é, como vimos, a perspectiva do recorrente.

Segundo este, “o art. 11º do Regulamento (CEE) n. 1999/85, do Conselho, de 16 de Julho, não diz respeito às condições, requisitos ou pressupostos da emissão de autorização do regime de aperfeiçoamento activo, pois tais condições, requisitos ou pressupostos são fixados nos artigos 4º e 5º”. Pelo contrário, “diz respeito, sim, às condições impostas no documento de autorização ao beneficiário do regime para a utilização (funcionamento) deste”. Daí que, em conformidade, “nos termos do n. 3 do art. 11º, caso ocorra a modificação das circunstâncias com base nas quais a autorização foi emitida, a autoridade aduaneira alterará a autorização em conformidade”.

Ou seja, e na prática, o que importa é saber, como agudamente se refere no acórdão recorrido, se, uma vez fixada a taxa pela autoridade aduaneira, esta poderá unilateralmente alterar essa taxa pelo facto de que o titular da autorização, no desenrolar do funcionamento do regime, extrair uma taxa de rendimento mais elevada do que a inicialmente prevista e aprovada.

Já vimos que o acórdão recorrido entende que não, pelo que só em caso de autorizações futuras tal pode ocorrer. Ao invés, o recorrente entende que tal pode acontecer imediatamente no decurso do funcionamento do regime, na situação concreta em apreço, que não apenas com incidência em autorizações futuras.

Quanto à hipótese de ser consultado o Tribunal de Justiça das Comunidades, apenas se pronunciou o recorrido, tendo sugerido a formulação de uma questão.

Dar-se-á deferimento à pretensão do recorrente, sem embargo de se diferir para momento ulterior, uma apreciação sobre os factos contidos na questão suscitada, e que o recorrente tem como assentes.

Está em causa, como se vê, a interpretação do Regulamento (CEE) n. 1999/85 do Conselho, de 16 de Julho de 1985, nomeadamente o seu artigo 11º.

Impõe-se pois a formulação das seguintes questões ao Tribunal da Justiça das Comunidades:

1<sup>a</sup>: A norma do art. 11<sup>o</sup> do Regulamento (CEE) n. 1999/85, do Conselho, de 16/7, diz respeito às condições (obrigações, regras) impostas no documento de autorização ao beneficiário do regime para a utilização (funcionamento) deste?

2<sup>a</sup>: Ou, pelo contrário diz respeito às condições, requisitos ou pressupostos da emissão de autorização do regime de aperfeiçoamento activo?

3<sup>a</sup>: Uma vez fixada a taxa de rendimento pela autoridade aduaneira, esta poderá unilateralmente alterar essa taxa pelo facto de o titular da autorização, no desenrolar do funcionamento do regime, ter efectivamente extraído uma taxa de rendimento mais elevada do que a inicialmente prevista e aprovada?

4<sup>a</sup>: O princípio da segurança jurídica e as regras do regime de aperfeiçoamento activo permitem que a competente autoridade aduaneira altere unilateralmente a taxa de rendimento fixada na autorização do regime, se se vier a provar que a dita autoridade aduaneira acompanhava e controlava o funcionamento da empresa em causa desde o início da vigência do regime em Portugal (em 1986)?

São estas as questões sobre as quais se pede a pronúncia do Tribunal da Justiça das Comunidades.

Suspender-se-á a instância até que haja pronúncia do referido Alto Tribunal Comunitário.

4. Face ao exposto, acorda-se em ordenar a suspensão da instância, nos termos do art. 276<sup>o</sup>, 1, c) do C. P. Civil, até que o Tribunal de Justiça das Comunidades emita pronúncia sobre as questões acima formuladas.

Extraia e remeta ao dito Tribunal cópias das seguintes peças processuais:

- a) petição inicial;
- b) sentença proferida em 1<sup>a</sup> instância;
- c) acórdão proferido no Tribunal Tributário de 2<sup>a</sup> instância;
- d) alegações do recorrente, representante da Fazenda Pública, para este Supremo Tribunal;
- e) parecer do Exm<sup>o</sup> Procurador-Geral-Adjunto junto deste Supremo Tribunal;
- f) pronúncia do recorrido sobre a questão prévia suscitada pelo EPGA;
- g) acórdão proferido neste Supremo Tribunal.

Lisboa, 28 de Abril de 1999. — *Lúcio Barbosa* (relator) — *Vitor Meira Mendes Pimentel* — *M. P. Pimenta do Valle*.

### Acórdão de 28 de Abril de 1999.

Recurso n.º 22 363; Recorrente: Crispim Horácio da Costa Abreu e Ministério Público; Recorrido Fazenda Pública; Relator: Ex<sup>mo</sup> Cons.º Dr. Vítor Meira.

Crispim Horácio da Costa Abreu impugnou judicialmente no Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto o acto de liquidação de imposto

automóvel (IA) que lhe foi fixado pela Alfândega do Porto em 25 de Agosto de 1995 relativo à importação de um veículo automóvel que adquirira na Alemanha.

Por sentença do M<sup>o</sup> Juiz daquele tribunal foi a impugnação julgada improcedente por ter sido entendido que a liquidação foi elaborada de acordo com as normas nacionais aplicáveis, as quais não violavam legislação comunitária.

Inconformados com a decisão dela recorreram para este Supremo Tribunal Administrativo o Ministério Público e o impugnante pedindo a sua revogação.

No recurso do Ministério Público formulam-se as seguintes conclusões:

1 - O Acórdão do T.J.C. junto aos autos, apesar de proferido no âmbito da vigência do DL 152/89, de 10/5, procedeu à interpretação do art<sup>o</sup> 95<sup>o</sup> do Tratado no âmbito da análise do I.A., interpretação essa que não poderá deixar de ser respeitada e acolhida quer nos seus considerandos quer na parte decisória.

2 - E de acordo com as respostas dadas pelo T.J.C. às questões prejudiciais que lhe foram formuladas deve dar-se como assente que “a cobrança por um Estado membro de um imposto sobre veículos usados provenientes de outro Estado membro é contrária ao art<sup>o</sup> 95<sup>o</sup> do Tratado quando o montante do imposto exceda o montante residual do imposto incorporado no valor de veículos usados semelhantes já matriculados no território nacional”.

3 - O fim visado pelo art<sup>o</sup> 95<sup>o</sup> do Tratado é o de garantir a neutralidade das imposições internas (I.A.) e eliminar qualquer vantagem, no que se refere à concorrência, entre veículos importados em estado de usados e veículos com a matrícula nacional e comercializados em estado de usados.

4 - O referido artigo 95<sup>o</sup> não pode fundamentar qualquer situação de tratamento de discriminação favorável pedida pelo impugnante.

5 - A lei interna - D. Lei 40/93, actualizando a tabela de amortização fiscal relativa a veículos usados, visou compensar a respectiva desvalorização por uso de forma a fazer equivaler a parte residual do I.A. incorporado no valor do veículo usado comprado em Portugal com o I.A. reduzido dos veículos importados em estado de usados.

6 - O art<sup>o</sup> 1<sup>o</sup>, n<sup>o</sup> 7, do D. Lei 40/93 deverá ser interpretado em conformidade com o disposto no art<sup>o</sup> 95<sup>o</sup> do Tratado e o decidido pelo T.J.C.

7 - Assim, contrariamente ao decidido na dita sentença recorrida, a percentagem de redução do I.A. a pagar pelo impugnante deveria ter sido calculada e liquidada com base na mesma taxa de I.A. que incidia sobre veículos importados em estado de novos e com o mesmo ano de matrícula se, concretamente, mais favorável ao impugnante.

8 - A dita sentença recorrida enferma de erro de interpretação e aplicação do disposto no art<sup>o</sup> 95<sup>o</sup> do Tratado CEE, não está em concordância com o decidido pelo Ac. do T.J.C., pelo que deverá ser revogada e a impugnação deverá ser julgada parcialmente procedente quanto ao montante do I.A. eventualmente liquidado em excesso.

O impugnante formulou por seu turno as seguintes conclusões no seu recurso:

1<sup>a</sup> - O artigo 95<sup>o</sup> do Tratado CEE proíbe qualquer Estado membro de fazer incidir, directa ou indirectamente, sobre os produtos oriundos de outros Estados membros imposições internas, qualquer que seja

a sua natureza, superiores às que incidem, directa ou indirectamente, sobre os produtos nacionais similares.

2ª - Os veículos usados importados e os que são comprados no País constituem produtos similares ou concorrentes para efeitos do artigo 95º do Tratado.

3ª - Esta regra comunitária tem de ser aplicável ao imposto automóvel (I.A.), quando é cobrado no momento da importação dos veículos usados.

4ª - A liquidação e cobrança do I.A. só respeitará essa regra, quando o montante cobrado não exceder a parte residual do imposto que permanece incorporada nos veículos semelhantes que foram lançados em circulação no País, no estado de novos, antes de aqui serem revendidos.

5ª - Esse excesso só não ocorrerá se o Estado atender à desvalorização real do veículo desde o ano da primeira matrícula até à data da liquidação do imposto.

6ª - O valor do I.A. incorporado no preço de um veículo usado com matrícula nacional vai-se desvalorizando à medida e em proporção igual à depreciação do valor desse veículo.

7ª - Na petição inicial a recorrente alegou que a desvalorização real sofrida pelos veículos do mesmo género e cilindrada do seu, matriculados em Portugal em Março de 1991, é superior à percentagem de 41% de redução do I.A. de que beneficiou.

8ª - A tabela legal de redução do I.A. incidente sobre os veículos usados importados atende apenas à idade do veículo desde a data da primeira matrícula e não à sua desvalorização real.

9ª - O I.A. liquidado e cobrado de acordo com essa tabela excede o montante residual ainda incorporado nos veículos semelhantes, usados, com matrícula nacional.

10ª - Os parâmetros em que se estriba a legislação aduaneira portuguesa para o cálculo do I.A. incidente sobre os veículos importados no estado de usados, tal como actualmente se mostram vertidos no nº 7 do artº 1º do D.L. 40/93 (nas versões da Lei nº 75/93, de 20/12, e da Lei nº 39-B/94, de 27/12), não se harmonizam com o disposto no artigo 95º do Tratado de Roma.

11ª - Esses parâmetros partem do irreal e indemonstrável pressuposto de que os veículos usados se desvalorizam todos (qualquer que seja a cilindrada) na mesma proporção dentro do mesmo espaço de tempo, desprezando a sua depreciação real.

12ª - O aplicante da lei não pode criar um outro regime jurídico fiscal não discriminatório, por se tratar de matéria da reserva relativa de competência da Assembleia da República.

13ª - A sentença recorrida viola, por erro de interpretação e de aplicação, o disposto no artigo 95º do Tratado de Roma e o artigo 8º, nº3, da Constituição da República, e está em distonia com o decidido pelo Acórdão do T.E.C. de 9 de Março de 1995, proferido no processo C-345/93.

Contra-alegou a Fazenda Pública no sentido da improcedência de ambos os recursos, formulando as seguintes conclusões:

a) Não há nos autos prova de que o montante residual do I.A. incorporado nos veículos semelhantes aos dos autos, importados no estado de novos em 1991, seja inferior ao I.A. liquidado e cobrado ao impugnante.

b) A tabela de redução do I.A. na importação de veículos usados, em função da idade, constante do Decreto-Lei 40/93, de 18 de Fe-

vereiro, redacção da Lei nº 75/93, de 20 de Dezembro, tomou em consideração, com a aproximação possível em regras gerais e abstractas, o montante residual do I.A. incorporado nos veículos usados existentes em Portugal que foram importados no estado de novos e não desfavorece a importação de carros usados, como o demonstram os factos de a Comissão Europeia não ter apresentado no Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias qualquer acção de condenação de Portugal por incumprimento do artigo 95º do Tratado CEE e de todos os anos se contarem por muitas dezenas de milhar o número de carros importados no estado de usados.

c) A anulação dos actos de liquidação e cobrança do I.A. sobre a importação de carros usados levaria à não tributação dos aludidos veículos, discriminando-se favoravelmente em relação aos produzidos em Portugal ou aqui importados em estado de novos, discriminação intolerável que nada tem a ver com o escopo do artigo 95º do Tratado C.E.E.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida fixou a seguinte matéria de facto:

1. O impugnante, em 24 de Julho de 1995, comprou na Alemanha o veículo automóvel ligeiro de passageiros, marca Porsche, modelo 911 Carrera 2 Cabrio, com o nº de chassis WPOZZZ96ZMS452262 e 3600 cm3 de cilindrada, pelo preço de 77.000 DM cuja 1ª matrícula era do ano de 1991;

2. Em 28 de Julho de 1995, o impugnante declarou na estância aduaneira de Aveiro que esta viatura se destinava à importação definitiva e que o seu valor era de 8.120.035\$00;

3. Em 25 de Agosto de 1995 a Alfândega do Porto ordenou a liquidação de I.A., devido pela importação definitiva do veículo, cujo montante fixou em 3.515.660\$00, que foram pagos pelo impugnante;

4. O presente processo foi instaurado no dia 23 de Novembro de 1995.

Já depois das alegações veio o recorrente dizer que teve conhecimento do acórdão nº 22364, de 7 de Outubro de 1998, no qual foi decidido submeter ao TJCE várias questões prejudiciais semelhantes às que se colocam no presente recurso pelo que requeria a suspensão da instância até à prolação por aquele tribunal de decisão sobre a interpretação das questões formuladas.

Ouvida a recorrida sobre tal pedido nada disse.

O Ministério Público disse nada ter a opor a que se suspendesse a instância como requerido.

Nas alegações da recorrente que acima se transcreveram constata-se a sua discordância com o modo de calcular a redução do imposto automóvel nos termos da tabela legal. No acórdão em que se pediu pronúncia ao TJCE questionava-se o modo de calcular o valor real dos veículos para o mesmo efeito. Assim sendo afigura-se-nos justificável que se aguarde a pronúncia sobre o assunto do TJCE pois que o entendimento que for consignado terá decisiva influência na decisão a proferir nos presentes autos.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência neste Supremo Tribunal Administrativo em suspender a instância, nos termos do artigo 279, nº 1, do Código de Processo Civil, até que o Tribunal de Justiça das Comunidades se pronuncie no reenvio pre-

judicial suscitado no processo n.º 22364 sobre tal questão, devendo a secretaria, logo que tal aconteça, prestar nos autos a informação. Sem custas.

Lisboa, 28 de Abril de 1999. — *Vitor Meira* (relator) — *António Pimão* — *Domingos Brandão de Pinho*. — M.ºP.º *Madalena Robalo*.

## Acórdão de 28 de Abril de 1999.

### Assunto:

*Contra-ordenação aduaneira; termo do prazo do recurso de decisão aplicativa de coima; férias judiciais.*

### Doutrina que dimana da decisão:

*O termo do prazo do recurso de decisão aplicativa de coima, em matéria aduaneira, quando ocorra em férias, transfere-se para o primeiro dia útil seguinte, nos termos do art.º 279º al. E) do C. Civil.*

Recurso n.º 23.463, em que é Recorrente Cigar Trading, Lda e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. FONSECA LIMÃO.

Cigar Trading, Lda, não se conformando com o despacho, a fls. 37, do M.º Juiz do T.F. Aduaneiro do Porto, que não lhe admitiu um recurso de impugnação de decisão aplicativa de coima, daquele interpôs recurso para este S.T.A., terminando as suas alegações com a formulação do seguinte quadro conclusivo:

1. O art.º 59º do DL 433/82, de 27/10 foi alterado pelo DL n.º 244/95 de 14 de Setembro que não só alargou o prazo de recurso, mas também estabeleceu, no seu art.º 60º, as regras para a contagem deste prazo.

2. Ora, este normativo mais não consagra do que as regras do Código de Processo Civil então vigente, relativamente à contagem dos prazos, pelo que é evidente existir no legislador a intenção de tornar adjectivo o prazo a que nos reportamos.

3. Por outro lado, não se pode, igualmente, defender que o legislador pretendeu afastar o disposto no art.º 279º do Código Civil, uma vez que tal referência não vem feita no já citado D.L. 244/95.

4. Não se objecte, ainda assim, ao que acabámos de referir, que o acto não devendo ser praticado em juízo, não se encontra abrangido na previsão contida na alínea E) do art.º 279º do Código Civil.

5. Outras situações existem em que a petição é apresentada perante a autoridade administrativa - e, como tal, situações em tudo análogas ao caso presente - contando-se os prazos para a sua apresentação nos termos do art.º 279º do Código Civil.

6. É o caso das impugnações fiscais e das oposições a execuções fiscais em que, não obstante as respectivas petições deverem dar entrada nos serviços da Administração Fiscal, os prazos para esse efeito se contam nos termos do disposto no art.º 279º do Código Civil.

7. Acresce que, o n.º 2 do art.º 49º do Código de Processo Tributário determina a aplicação das regras contidas no art.º 279º do Código Civil aos prazos de interposição do recurso das decisões de aplicações de coimas.

8. Não se compreendendo, nesta conformidade, porque razão haveriam as infracções fiscais de ter tratamento distinto, no que concerne aos prazos de recurso da decisão da autoridade administrativo-fiscal, dependendo da sua natureza aduaneira ou não aduaneira.

9. As infracções da decisão proferida no âmbito do processo de contra-ordenação não deixa de equivaler-se a um verdadeiro recurso, por via do qual se reaprecia anterior definição, levada a efeito pela Administração Fiscal, de uma situação concreta a afectar, definitiva e executoriamente, o visado.

10. Deste modo, a contagem do prazo deverá obedecer às regras do Código de Processo Civil, suspendendo-se a contagem no período de férias judiciais.

11. A autoridade fiscal funciona como mero receptáculo da petição de recurso, sendo como que uma extensão do Tribunal, donde, o facto de a petição ali dever ser entregue não prejudica a sua natureza de recurso, nem tão pouco a do prazo para a sua apresentação.

O Ex.mo Magistrado do M.ºP.º, junto deste S.T.A., foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Em sede de matéria de facto, apura-se dos autos o seguinte:

1. Da decisão aplicativa de coima em matéria aduaneira, foi a recorrente notificada, por carta registada com aviso de recepção, em 31/7/98.

2. Dessa decisão interpôs recurso de impugnação, em 15/Setembro/1998, na Delegação Aduaneira da Figueira da Foz.

A questão a decidir consiste em saber se é ou não tempestivo o recurso de impugnação de decisão aplicativa de coima, cuja notificação ocorreu em 31/7/98, apresentado à autoridade administrativa, que aquela aplicou, em 15/9/98.

Nos termos do art.º 59º da Lei Quadro das Contra-Ordenações (DL 433/82, de 27/10, na redacção que lhe foi introduzida pelo DL 244/95, de 14/Setembro) a decisão da autoridade administrativa que aplica uma coima é susceptível de recurso de impugnação, feito por escrito e àquela apresentado, no prazo de 20 dias, após o conhecimento pelo arguido.

O art.º 60º do mesmo diploma legal refere que o prazo para a impugnação suspende-se aos sábados, domingos e feriados.

Não refere, no entanto, que tal suspensão também deve ocorrer durante as férias judiciais, contrariamente ao que acontece em processo civil e em processo penal (v. art.º 144/1 do C.P. Civil e 104/1 do C.P. Penal, muito embora o art.º 72º do C.Proc. Administrativo em tudo se assemelhe, em sede de contagem de prazos, ao falado art.º 60º da Lei Quadro das Contra-Ordenações).

Acontece, porém, que o prazo em análise tem, como vem entendendo a jurisprudência deste S.T.A., natureza substantiva (v. Acs. 10/3/94, Ap. D.R. de 7/5/94, pág. 2372, 296/94, rec. 18073 e 8/6/98, rec. 22.459).

Assim sendo e subsistindo dúvidas quanto à questão de saber se tal prazo se suspende ou não em férias judiciais, pois o citado normativo não se lhes refere, afira-se-nos lícito recorrer à regra do

artº 279º alínea e) do C. Civil, norma que, como dela consta rege “em caso de dúvida”, a qual assim dispõe:

“O prazo que termina em domingo ou dia feriado transfere-se para o primeiro dia útil: aos domingos e dias feriados são equiparadas as férias judiciais, se o acto sujeito a prazo tiver de ser praticado em juízo”.

Ora, a interposição do recurso de impugnação, como se vê dos artºs 60º nº 7 do RJFNA e 62º da Lei Quadro das Contra-Ordenações, é acto que, embora apresentado à autoridade recorrida, visa a apreciação do recurso pelo tribunal, ou seja, em juízo.

Tanto basta para que se considere, no caso dos autos, que, expirando em férias judiciais o prazo para a interposição do recurso de impugnação, o seu termo se deva transferir para o primeiro dia útil seguinte, ou seja, 15/9/98.

Tendo o recurso sido apresentado nesta data, forçoso é concluir pela sua tempestividade.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso e em revogar a decisão recorrida, a qual deverá ser substituída por outra que não julgue extemporâneo o recurso de impugnação pelo motivo ora desatendido.

Sem custas.

Lisboa, 28 de Abril de 1999. — *João Plácido da Fonseca Limão* (Relator) *Jorge Manuel Lopes de Sousa* — *Luís Filipe Mendes Pimentel*. — Fui presente, *Pimenta do Vale*.

## Acórdão de 28 de Abril de 1999.

### Assunto:

*Contra ordenação aduaneira. Decisão administrativa de aplicação de coima. Recurso. Prazo. Contagem. Férias judiciais.*

### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O prazo para a interposição de recurso ou impugnação contenciosa é um prazo de caducidade e de natureza substantiva.*
- 2 — *Terminando em férias judiciais o prazo de recurso de decisão administrativa que aplicou uma coima, o seu termo transfere-se para o primeiro dia útil seguinte, por força do que se dispõe na al. e) do art. 279º do CC.*

Recurso n.º 23.466; RECORRENTE: Cigar Trading, Lda.; RECORRIDO: Fazenda Pública; RELATOR: EXMO. CONS.º. Dr. COSTA REIS.

1. Cigar Trading, Lda., inconformada com o despacho liminar proferido pela Sra. Juíza do Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto, que não admitiu o recurso da decisão do Chefe da Delegação Aduaneira da Figueira da Foz que lhe aplicou uma coima, com fundamento

na sua extemporaneidade, dele vem recorrer, pedindo a sua revogação, para o que formula as seguintes conclusões:

1.<sup>a</sup> - O art. 59º do DL 433/82, de 27/10, foi alterado pelo DL 244/95, de 14/10, que não só alargou o prazo de recurso mas também estabeleceu, no seu art. 60º, as regras para a contagem deste prazo.

2.<sup>a</sup> - Ora, este normativo mais não consagra do que as regras do CPC então vigente, relativamente à contagem dos prazos, pelo que é evidente existir no legislador a intenção de tomar adjectivo o prazo a que nos reportamos.

3.<sup>a</sup> - Por outro lado, não se pode, igualmente, defender que o legislador pretendeu afastar o disposto no art. 27º do CC, uma vez que tal referência não vem feita no já citado DL 244/95.

4.<sup>a</sup> - Não se objecte, ainda assim, ao que acabámos de referir, que o acto não devendo ser praticado em juízo, não se encontra abrangido na previsão contida na al. e) do art. 279º do CC.

5.<sup>a</sup> - Outras situações existem em que a petição é apresentada perante a autoridade administrativa - e, como tal, situações em tudo análogas ao caso presente -, contando-se os prazos para a sua apresentação nos termos do art. 279º do CC.

6.<sup>a</sup> - É o caso excepcional das impugnações fiscais e das oposições a execuções fiscais em que, não obstante as respectivas petições deverem dar entrada nos serviços da Administração Fiscal, os prazos para esse efeito se contam nos termos do art. 279º do CC.

7.<sup>a</sup> - Acresce que o n.º 2 do art. 49º do CPT, determina a aplicação das regras contidas no art. 279º do CC aos prazos de interposição de recurso das decisões de aplicação de coimas.

8.<sup>a</sup> - Não se compreendendo, nesta conformidade, porque razão haveriam as infracções fiscais de ter tratamento distinto, no que concerne aos prazos da decisão da autoridade administrativa-fiscal, dependendo da sua natureza aduaneira ou não aduaneira.

9.<sup>a</sup> - A impugnação da decisão proferida no âmbito do processo de contra-ordenação não deixa de equivaler-se a um verdadeiro recurso, por via do qual se reaprecia anterior definição, levada a efeito pela Administração Fiscal, de uma situação concreta a afectar, definitivamente e executoriamente, o visado.

10.<sup>a</sup> - Deste modo, a contagem do prazo deverá obedecer às regras do CPPC, suspendendo-se no período de férias judiciais.

11.<sup>a</sup> - A autoridade fiscal funciona como mero receptáculo da petição de recurso, sendo como que uma extensão do Tribunal, donde o facto de a petição ali dever ser entregue não prejudica a sua natureza de recurso nem tão-pouco a do prazo para a sua apresentação.

Não foram apresentadas contra-alegações.

O Ex.mo Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido de que, muito embora a natureza do prazo aqui em causa não seja judicial, certo é que, apesar disso, o seu termo se transferirá para o primeiro dia útil se acaso ocorrer em férias judiciais.

Deste modo, concluiu, tendo o termo daquele prazo ocorrido em férias judiciais e tendo a apresentação do recurso em questão sido feita no primeiro dia útil após aquelas, ter-se-á de entender que a sua apresentação foi tempestiva, pelo que deve ser dado provimento ao Recurso.

2. A questão que este recurso nos coloca é, pois, como se vê, a de saber se o recurso interposto da decisão da Autoridade Administrativa que aplica uma coima, cujo prazo terminou em férias judiciais, se pode considerar tempestivamente apresentado se essa apresentação se fez no primeiro dia útil após o *terminus* daquelas férias.

A essa questão o Tribunal recorrido respondeu negativamente, por ter considerado que aquele prazo não tinha natureza judicial e que, sendo assim e por força do que se dispõe no art. 60º do DL 433/82, de 27/10, o mesmo só se suspenderia aos sábados, domingos e feriados.

Daí que, tendo o mesmo expirado durante as férias judiciais, nenhuma razão permitia a sua transferência para o primeiro dia útil seguinte.

Esta questão não é nova, visto ter sido objecto de diversas pronúncias deste Tribunal, tendo sido firmada jurisprudência no sentido de que se o prazo para a interposição de recurso de decisão administrativa de aplicação de coima terminar em férias judiciais o mesmo se transfere para o primeiro dia útil seguinte. - vd. Acórdão de 17/3799, Rec. n.º 23.467 e a variada jurisprudência nele indicada.

Jurisprudência que, sendo uniforme, se deve manter. - n.º 3 do art. 8º do CC.

**2.1.** Nos termos dos n.ºs 1 e 3 do art. 59º do DL 433/82, aqui aplicável por força do que se dispõe no art. 4º do DL 376-A/89, de 25/10, “a decisão da autoridade administrativa que aplica uma coima é susceptível de impugnação judicial”, a qual deve ser “feita por escrito e apresentada à autoridade administrativa que aplicou a coima, no prazo de 20 dias após o seu conhecimento pelo arguido...”.

Todavia, esse prazo suspende-se não só “aos sábados, domingos e feriados”, como também a apresentação do respectivo recurso se transfere para o primeiro dia útil no caso de o seu termo cair em dia durante o qual a mesma não seja possível. - n.ºs 1 e 2 do art. 60º do citado DL 433/82.

A jurisprudência deste Tribunal tem vindo a considerar, consistente e continuamente, que o prazo para a interposição de recurso ou impugnação contenciosa é um prazo de caducidade e de natureza substantiva. - vd., entre outros, os Acórdãos de 17/10/93, de 20/1/93, de 29/6/94, de 17/3/99 e de 14/4/99, Recs. 14.101, 14.557, 18.073, 23.467 e 23.464.

E, além disso, a considerar que o que se dispõe no mencionado n.º 1 do art. 60º não conflitua com o que se prescreve na al. e) do art. 279º do CC, pois que, se bem observarmos, no primeiro se regula a suspensão do prazo e no segundo a transferência do seu termo *ad quem*, situações que nada têm a ver uma com a outra. vd. o citado Acórdão de 17/3/99.

Assim, dirigindo-se aquele recurso ao Tribunal - onde irá ser processado e julgado - e funcionando a autoridade administrativa como mero receptáculo do mesmo, as regras que se deverão aplicar na contagem do prazo que lhe diz respeito deverão ser as que naquele têm aplicação.

O que vale por dizer terminando em férias o prazo de recurso de decisão administrativa que aplicou uma coima o seu termo se transfere para o primeiro dia útil seguinte, por força do que se dispõe na al. e) do art. 279º do CC.

**3.** Descendo ao caso dos autos constatamos que a Recorrente foi notificada da decisão que aplicou a coima em 20/7/98, isto é, em plenas férias judiciais, e que fez a apresentação do seu requerimento de recurso em 15/9/98, isto é, no primeiro dia útil após aquelas.

Tal significa que aquele recurso é tempestivo.

Termos em que os Juízes que compõem este Tribunal acordam em conceder provimento ao recurso e, revogando a douta decisão

recorrida, ordenar a baixa dos autos para que profira nova decisão que não seja de rejeição da impugnação por extemporaneidade. Sem custas.

Lisboa, 28 de Abril de 1999. — *Alberto Costa Reis* — *Brandão de Pinho* — *Almeida Lopes* — *M.P. Madalena Robalo*.

## Acórdão de 5 de Maio de 1999.

### Assunto:

*Impugnação judicial - Nulidades de sentença - Omissão de pronúncia - Questões prejudicadas pela solução dada a outras - Artº 668.º, n.º 1, al. d), do C.P.C. e 144.º, n.º 1, do C.P.T. - Objecto do recurso jurisdicional - Improcedência.*

### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A sentença é nula - omissão de pronúncia - quando deixe de apreciar questões de que devesse conhecer - artº 668.º n.º 1, al. d), do C.P.Civil e 144, n.º 1, do C.P.T.*
- 2 — *Tal nulidade está em correspondência directa com o dever imposto ao juiz, art. 660.º, n.º 2, do C.P.Civil - de resolver todas as questões que tiverem sido submetidas à sua apreciação - tendo apenas como limite a sua prejudicialidade por virtude da solução dada a outras-, por tal modo que é a infracção a esse dever que concretiza a dita nulidade.*
- 3 — *Decidindo-se o juiz pela incompetência, em razão da matéria, do tribunal para conhecer do objecto da impugnação judicial, prejudicada fica a apreciação “das demais questões postas nos autos”, pelo que não enferma de nulidade a peça decisória que destas não conhece.*
- 4 — *Improcede necessariamente o recurso jurisdicional cujas conclusões se não referem à única questão decidida pelo tribunal a quo: a da sua competência material.*

Recurso: 22.648; Recorrente: Sociedade de Representações J. Nunes da Silva, Lda.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmo. Cons. Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Aduaneiro do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por SOCIEDADE DE REPRESENTAÇÕES J. NUNES DA SILVA, LDA, do aresto do TCA, proferido em 09/Dez/97, que negou provimento ao recurso que aquela sociedade interpusera da sentença que, por sua vez, declarou o TFA “incompetente, em razão da matéria, para conhecer do objecto do recurso”, que a mesma deduzira contra “o acto de liquidação que lhe foi notificado a coberto do ofício n.º 2891, de 22/10/93, cuja autoria imputa ao Senhor Chefe do Serviço de Despacho da Alfândega de Lisboa, em virtude de ter homologado a referida liquidação, por despacho de 13/10/93”.

Fundamentou-se o dito acórdão em não se estar face a “um segundo acto de liquidação”, constituindo a notificação em apreço “simples ordem de pagamento”, sendo tal, todavia, “mero acto de execução e, como tal, irrecorrível por nada inovar na ordem jurídica, visto não ser acto definitivo e executório”, carecendo, assim, o TFA de competência material para dele conhecer, tratando-se de “uma questão cuja cognição há-de assentar no disposto nos art.ºs 188.º, n.º 3, do CPT e 42.º, n.º 1, al. b), do Dec-Lei n.º 129/84”.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

“- O douto acórdão não podia concluir que em 1982 não houve pagamento da dívida aduaneira;

- Já que foi junta aos autos cópia do cheque que pagou a mercadoria e do seu desconto, com entrada no numerário correspondente na conta da Alfândega no Banco de Portugal e não foi dada outra explicação para o recebimento do dito cheque (Regulamento das Alfândegas - art.º 526º);

- E foi passado recibo de que a Alfândega se apropriaria anos mais tarde, para não mais exibir o original (Reg. Alf. 252º, 511º);

- Igual prova de pagamento resulta da saída da Alfândega da mercadoria com toda a documentação devidamente processada, o que não seria possível sem o pagamento e a repetida preterição das formalidades previstas na lei (Reg. AIF - 257º, 266º, 507º);

- O douto acórdão omite a pronúncia sobre o desaparecimento do bilhete de despacho, suporte documental dos elementos a ter em consideração na liquidação das receitas aduaneiras (Reg. Alf. 237º);

- O douto acórdão não se pronunciou sobre os requerimentos de produção da prova, relativos à pretensa falsidade do recibo de quitação; aos movimentos financeiros de pagamento de dívidas aduaneiras de outros BD com o mesmo número de receita;

- Se o acto de liquidação não foi inscrito nos livros de escrituração aduaneiros em 1982, só foi registado por altura da notificação do acto ora impugnado, pelo que só agora pode ser recorrido (erro de pronúncia).

Termos em que deverá ser revogado o acórdão recorrido, descendo o processo ao TFA”.

O Exmº magistrado do M.P. emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, por se verificar a invocada nulidade de omissão de pronúncia, já que “o acórdão recorrido não se pronunciou sobre as questões suscitadas e referidas nas conclusões 5ª, 6ª e 7ª”.

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

Vejamos, pois:

Há que apreciar, em primeiro lugar, a invocada nulidade de omissão de pronúncia.

A sentença é nula, nomeadamente quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questão que devesse apreciar, o que está em correspondência directa com o dever que lhe é imposto - art.º 660º, n.º 2, do C.P.Civil - de resolver todas as questões que tiverem sido submetidas à sua apreciação, exceptuadas apenas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras, por tal modo que é a omissão ou infracção a esse dever que concretiza a dita nulidade cfr. arts.º 144º, n.º 1, do C.P.T. e 668.º, n.º 1, al. d), do C.P.Civil.

Cfr. Alberto dos Reis, Anotado, vol. V, pág. 143.

Ora, como se disse, a sentença declarou o TFA incompetente, em razão da matéria, para conhecer do objecto da impugnação proposta pela recorrente uma vez que “o acto de liquidação impugnado não

constitui verdadeiro acto de liquidação de receitas tributárias aduaneiras, no sentido que lhes é conferido pela lei e pela doutrina e para efeitos do disposto no art.º 68.º, n.º 1, al. a), do ETAF”, pois “a entidade recorrida limitou-se a ordenar o pagamento dos impostos exigíveis, já liquidados e não entrados na tesouraria, procedendo à respectiva cobrança através da notificação corporizada a fls. 13 e 14 dos autos”.

Pelo que o TCA se limitou a apreciar tal questão, pois que “logra prioridade de conhecimento” e a sua “verificação impede a cognição das demais questões postas nos autos”, “o que passa necessariamente pela qualificação prévia dos actos impugnados como sendo, ou não, actos de liquidação”.

Concluindo pela negativa, isto é, por não estarem em causa actos deste tipo, assim negando “provimento ao recurso interposto, confirmando a decisão recorrida”.

Mas, assim sendo, nada tem a ver com tal questão “a pronúncia sobre o desaparecimento do bilhete de despacho” ou “os requerimentos de produção da prova, relativos à pretensa falsidade do recibo de quitação, aos movimentos financeiros de pagamento de dívidas aduaneiras de outros B.D. com o mesmo número de receita”.

O próprio aresto recorrido logo deixou nota, nos referidos termos, de que a incompetência “impede a cognição das demais questões postas nos autos”.

Ou seja: elas estavam naturalmente prejudicadas pela solução dada a outras.

Decidindo-se o tribunal pela incompetência, nada mais havia a apreciar.

Aliás, não constitui nulidade a não inclusão de um facto que a recorrente pretende ter provado - cfr. o Ac. do STA de 9/Dez/98, Rec. 17.522.

Não se verificam, pois, as invocadas nulidades.

Quanto ao mais:

Não se vislumbra, nas conclusões do recurso, qualquer referência à dita incompetência do TFA, questão que, como se disse, foi a apreciada e decidida pelo TCA.

Mas, assim sendo, improcede necessariamente o presente recurso jurisdicional já que se afasta decisivamente do decidido que tem de constituir o objecto do recurso.

A questão aqui levantada, em essência a do “pagamento da dívida aduaneira”, é-lhe de todo estranha pois, efectuado ou não aquele, poderia haver ou não nova liquidação.

Ou de outro modo: não era o pagamento que necessariamente impedia nova liquidação, ainda que ilegal, nem, ao não pagamento, se tinha forçosamente de seguir uma liquidação.

(Aliás num breve parêntesis, refira-se que o pagamento não enforma a se qualquer vício da liquidação idóneo à respectiva invocação no recurso ou impugnação judicial da liquidação mas, antes, fundamento de oposição à execução fiscal (cobrança coerciva) - art.º 286º, n.º 1, al. e), do C.P.T.).

Refira-se finalmente - cfr. conclusão última - que a recorrente não fornece qualquer prova documental - como seria mister - do registo de qualquer acto de liquidação aduaneira, por alturas da notificação em causa.

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

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 60.000\$ e a procuradoria em 50 %.

Lisboa, 5 de Maio de 1999. — *Brandão de Pinho* (relator) — *Benjamin Rodrigues* — *Alfredo Madureira*. — Fui presente, *António Moia Salgado*.

## Acórdão de 19 de Maio de 1999.

### Assunto:

*Aclaração de acórdão.*

### Doutrina que dimana da decisão:

*Impõe-se o indeferimento de pedido de declaração de acórdão quando a reclamante não lhe aponta ambiguidade ou obscuridade, antes se insurgindo contra a fixação factual, impetrando a reapreciação da matéria de facto pela 2.ª Instância.*

Recurso n.º 19 335 em que é recorrente ICT — Indústria e Comércio Têxtil, S. A., e recorrido Fazenda Pública e de que foi Relator o Exmº Sr. Consº Mendes Pimentel.

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

ICT — Indústria e Comércio Têxtil, S.A., «vem requerer o esclarecimento e reforma do acórdão proferido em 30/09/98, nos termos dos artigos 2º, f), do CPT e 669º, 1, c), e 2, b), do CPC».

Devidamente notificado para responder, o Rcdº Director-Geral das Alfândegas nada disse.

O EMMP entende dever ser indeferido o requerido.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

O pedido com que a Rqt. remata o requerimento em foco é o de se «ordenar que os autos baixem ao Tribunal Central Administrativo para reapreciação da matéria de facto, levando em consideração os documentos juntos ao processo, que claramente provam a existência de um acordo de financiamento entre importador e exportador (. . .)».

Daqui se vê, desde logo, que a pretensão da requerente não se enquadra na previsão do invocado artigo 669º, 1, a), e 2, b), do CPC.

Segundo tal alínea a), qualquer das partes pode requerer «o esclarecimento de alguma obscuridade ou ambiguidade» que a sentença (despacho ou acórdão) contenha.

Como se nota no acórdão desta Secção de 14 de Outubro último, rec. n.º 22 326, «a aclaração visa tornar claro o texto discursivo da decisão, ou seja, indicar precisamente qual o sentido que o julgador pretendeu inserir nos seus termos verbais quando o mesmo seja obscuro ou ambíguo.

Haverá obscuridade quando o discurso verbal utilizado seja ininteligível, não dê para entender «o que o juiz quis dizer»: são os casos

em que o intérprete fica em branco na apreensão de qual seja o significado do discurso.

Por outro lado, fala-se de ambiguidade quando o discurso possibilita dois ou mais sentidos diferentes e até porventura opostos, quando os termos da decisão induzem a várias significações, sem que se fique a saber qual delas corresponde ao pensamento de julgador.»

Ora, nenhuma destas deficiências se lobriga no acórdão em foco, tampouco a reclamante lhas assaca. Verdadeiramente, o que ela manifesta é discordância com o julgado, máxime com a fixação factual. Daí que pretenda a baixa dos autos ao TCA «para reapreciação da matéria de facto levando em consideração os documentos juntos ao processo que claramente provam a existência de um acordo de financiamento entre importador e exportador». Mas, este objectivo está fora do meio processual de que a Rct. ora lançou mão, sendo ainda de lembrar que «o erro na apreciação dos factos materiais da causa não pode ser objecto de recurso de revista, salvo havendo ofensa de uma disposição expressa de lei que exija certa espécie de prova para a existência de facto ou que fixe a força de determinado meio de prova» - artigo 722.º, 2, do CPC. Ora, na alegação de recurso sobre que recaiu o acórdão reclamado não se invoca qualquer violação legal deste tipo, suporte de reapreciação do julgamento de facto da 2.ª instância. Seguramente, porque nenhum daqueles casos excepcionais se perfilava, por isso que, logo no intróito da sobredita alegação, a Rct. exarou: «Estamos, por força da lei, cingidos à apreciação de questões de direito.» E, logo de seguida, consignou que «a única questão que se encontra para apreciação deste alto Tribunal é a interpretação do regulamento CEE n.º 738/92, do Conselho, de 23 de Março.»

Ante isto, de estranhar é que a Rct. venha agora, a pretexto de esclarecimento do acórdão, insurgir-se contra a matéria factual ir-reversivelmente fixada.

Termos em que se acorda indeferir a aclaração requerida.

Custas pela reclamante, fixando-se a taxa de justiça em 20.000\$00.

Lisboa, 19 de Maio de 1999. — *Luís Filipe Mendes Pimentel* (relator) — *José Joaquim Almeida Lopes* — *Domingos Brandão de Pinho*.

## Acórdão de 19 de Maio de 1999.

### Assunto:

*RJIFA - Contra-ordenação - Impugnação judicial da aplicação da coima pela autoridade aduaneira - Prazo de caducidade - Suspensão do prazo - Férias judiciais - Transferência do prazo.*

### Doutrina que dimana da decisão:

1 — *O prazo previsto no artº 59º, nº 3, do Dec-Lei nº 433/82, de 27 de Out., é aplicável em contencioso aduaneiro, por força do artº 411, al. b), do UFA.*

2 — *A nova redacção do artº 60º do mesmo diploma, dada pelo Dec-Lei 244/95, de 15 de Set, introduzindo uma*



*suspensão do prazo para impugnação judicial da decisão da autoridade administrativa que aplica a coima, não converteu em adjectivo ou processual tal prazo que continua a dever considerar-se de natureza substantiva e de caducidade.*

- 3 — *Pelo que, sendo a impugnação respectiva destinada ao tribunal e ao exercício da função jurisdicional, comportando-se a autoridade recorrida como mera intermediária e receptáculo do órgão jurisdicional, se o prazo do recurso tiver o seu termo em período de férias judiciais, transfere-se para o primeiro dia útil seguinte, nos termos do artº 279, al. e), 2ª parte, do Cód. Civil.*

Recurso: 23.404; Recorrente: Cigar Trading, Lda; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmo Cons. Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Aduaneiro do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por CIGAR TRADING. LDª, do despacho do Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto, proferido em 14-10-98, que não admitiu, por extemporâneo, o recurso que a mesma deduzira contra o despacho do chefe da Delegação Aduaneira da Figueira da Foz, de 19-06-98, que lhe aplicou a coima de 200 contos.

Fundamentou-se a decisão ora recorrida, em que o prazo de 20 dias a que se refere o artº 59º do Dec.Lei 433/82, de 27Out, na redacção do Dec-Lei 244/95, de 14 de Set, aplicável por força do artº 4º, al. b), do RJIFNA, “terá de ser contabilizada nos termos do disposto no artº 279º do C.C., por não ter a natureza de um prazo judicial, dado tratar-se de um prazo para a prática de um acto perante uma autoridade administrativa quando não está sequer pendente um processo judicial”, suspendendo-se aos sábados, domingos e feriados. E, tendo a arguida sido notificada da decisão administrativa, em 25/06/98, apenas interpôs o recurso em 15 de Setembro seguinte, quando o respectivo prazo havia terminado, nos preditos termos, em 28/Ago/98.

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

“1 - O artº 59º do Decreto-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro, foi alterado pelo DL nº 244/95, de 14 de Setembro, que não só alargou o prazo de recurso mas também estabeleceu, no seu art. 60º, as regras para a contagem deste prazo.

2 - Ora, este normativo mais não consagra do que as regras do Código do Processo Civil então vigente, relativamente à contagem dos prazos, pelo que é evidente existir no legislador a intenção de tomar adjectivo o prazo a que nos reportamos.

3 - Por outro lado, não se pode igualmente defender que o legislador pretendeu afastar o disposto no artº 279º do Código Civil, uma vez que tal referência não vem feita no já citado DL 244/95.

4 - Não se objecte, ainda assim, ao que acabámos de referir, que o acto, não devendo ser praticado em juízo, não se encontra abrando na previsão contida na alínea e) do art 279º do Código Civil.

5 - Outras situações existem em que a petição é apresentada perante a autoridade administrativa - e, como tal, situações em tudo análogas ao caso presente -, contando-se os prazos para a sua apresentação nos termos do artº 279º do Código Civil.

6 - É o caso das impugnações fiscais e das oposições a execuções fiscais em que, não obstante as respectivas petições deverem dar en-

trada nos serviços da Administração Fiscal, os prazos para esse efeito se contam nos termos do disposto no artº 279º do Código Civil.

7 - Acresce que o nº 2 do artº 49º do Código de Processo Tributário determina a aplicação das regras contidas no artº 279º do Código Civil aos prazos de interposição do recurso das decisões de aplicação de coimas.

8 - Não se compreendendo, nesta conformidade, por que razão haveriam as infracções fiscais de ter tratamento distinto, no que concerne aos prazos de recurso da decisão da autoridade administrativa-fiscal, dependendo da sua natureza aduaneira ou não aduaneira.

9 - A impugnação da decisão proferida no âmbito do processo de contra-ordenação não deixa de equivaler-se a um verdadeiro recurso, por via do qual se reaprecia anterior definição, levada a efeito pela Administração Fiscal, de uma situação concreta a afectar, definitiva e executoriamente, o visado.

10 - Deste modo, a contagem do prazo deverá obedecer às regras do Código de Processo Civil, suspendendo-se a contagem no período de férias judiciais.

11 - A autoridade fiscal funciona como mero receptáculo da petição de recurso, sendo como que uma extensão do tribunal, donde o facto de a petição ali dever ser entregue não prejudica a sua natureza de recurso nem tão-pouco a do prazo para a sua apresentação.

Nestes termos . . . deve o presente recurso ser considerado provado e procedente com todas as consequências legais.”

O Exmº magistrado do M. P. emitiu o seguinte parecer:

“1 - O objecto do presente recurso consiste em saber se o recurso de impugnação judicial de aplicação da coima é tempestivo.

2 - Desde logo, importa referir que o prazo previsto no artº 59º, nº 3, do Decreto-Lei nº 433/82, de 27/10, com a nova redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei 244/95, de 14/9, aqui aplicável por força do disposto no artº 4º, al. b), do RJIFA, não é um prazo judicial, devendo considerar-se de natureza substantiva e de caducidade, suspendendo-se, porém, aos sábados, domingos e feriados - artº 60º do citado Decreto-Lei nº 433/82-, sendo certo que a apresentação do recurso na autoridade administrativa não lhe retira a natureza de acto judicial nem converte em adjectivo o prazo substantivo (vide Ac. do STA de 6/05/98, *in rec.* nº 22.496).

Sendo assim, se o prazo do recurso tiver o seu termo em período de férias judiciais, transfere-se para o primeiro dia útil seguinte, nos termos do disposto no artº 279º, al. e), do C. Civil.”

E, corridos vistos legais, nada obsta à decisão.

Vejam, pois:

Como se vê do despacho *sub judice*, a recorrente foi notificada da aplicação da coima, em 25 de Junho de 1998, tendo interposto o respectivo recurso em 15 de Setembro seguinte.

O prazo de tal impugnação é de 20 dias - artº 59º, nº 3, do Dec.Lei 433/82, *ex vi* do artº 4º, al. b), do RJIFA.

E a questão dos autos é, desde logo, a de saber se o prazo da impugnação judicial da decisão da autoridade administrativa que aplica a coima, terminando em férias judiciais, se transfere (ou não) para o primeiro dia útil seguinte, de acordo com o preceituado na alínea e), *in fine*, do artº 279º do Cod. Civil.

O despacho recorrido entendeu que não, essencialmente com base em não estar em causa um prazo judicial, “dado tratar-se de um prazo para a prática de um acto perante uma autoridade adminis-

trativa, quando não está sequer pendente um processo judicial”, suspendendo-se aos sábados, domingos e feriados - artº 60º do D. Lei 433/82, de 27 de Outubro, na redacção que lhe foi dada pelo D.-Lei 244/95, de 14 de Setembro”.

Ora, não se está, naquele artº 59º, nº 3, face a um prazo judicial, por virtude da ausência, ainda, de qualquer processo judicial, entendido como processo pendente em juízo, mas, antes, de um prazo de caducidade.

Como adverte Alberto dos Reis, *Comentário ao Código de Processo Civil*, volume segundo, página 14:

“Os prazos de caducidade não são prazos judiciais, ainda que digam respeito à proposição de acções em juízo. Esses prazos são de direito substantivo, pois são inspirados em considerações de direito material. Constituem um elemento da relação material. Observa-se que o prazo judicial impõe que a acção está em juízo e assinala o lapso de tempo necessário, segundo a lei, para se produzir certo efeito processual ou, de acordo com outra definição, para a prática de um acto judicial.”

“A função do prazo judicial consiste em regular a distância entre os actos do processo” e “pressupõe necessariamente que já está proposta a acção, que já existe um determinado processo” - cfr. cit. pág. 57.

E, no mesmo sentido, Manuel Andrade, *Noções Elementares de Processo Civil*, pág. 48; Anselmo de Castro, *Lições de Processo Civil*, pág. 75; e Vaz Serra, in *Boletim do Ministério da Justiça*, n. 107, pág. 214.

Ora, a impugnação ou recurso judicial em causa inserem-se ainda no processo gracioso ou administrativo, não traduzindo a sua propositura a concretização imediata da fase judicial do processo - Cfr. artigo 62º do Decreto-Lei nº 433/82.

Aliás, na sua essência, a decisão de aplicação da coima constitui um acto de natureza administrativa ou tributária, embora de conteúdo sancionatório, como decisão de um órgão da administração, que, ao abrigo de normas de direito público, visa produzir efeitos jurídicos numa situação individual e concreta - Cfr. artº 120º do Código do Procedimento Administrativo.

Pelo que, no rigor dos princípios, talvez a impugnação devesse ser apresentada perante o tribunal comum - cfr. Faria Costa, in *Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra*, nº 62, 1986, pág. 166.;

Tanto assim que a solução legal de intervenção do foro comum foi adoptada como “eventualmente provisória” e “após algumas hesitações” - cfr. o preâmbulo do Decreto-Lei nº 232/79, de 24 de Julho.

Ora, de há muito, no regime do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais e da Lei de Processo dos Tribunais Administrativos está fixada a doutrina e a jurisprudência no sentido de que o prazo para interposição do recurso ou impugnação contenciosa é de caducidade, que não meramente adjectivo, nos termos do art. 28º, nº 2, daquele último diploma legal.

É que, substancialmente, tanto a acção constitutiva como o recurso contencioso, incluindo a impugnação judicial, operam uma mudança na ordem jurídica.

A natureza do respectivo prazo de interposição é, pois, sempre a mesma - cfr. Afonso Queiró, RLJ.115-180/82.

Cfr. ainda Antunes Varela, *ibidem*, 126-71 e 128-176.

Tais prazos são sempre de caducidade.

No sentido de o prazo do dito artº 59º, nº 3, ter natureza substantiva, cfr., aliás, o Acd. do TC de 10/03/94 in *Diário da Rep.* 1ª Série, de

7/05/94, pág. 2372, e deste STA de 17/Out/93, Rec. 14 102, de 20/01/93, Rec. 14.557 e de 29.06.94, Rec.18.033.

Como é igualmente jurisprudência largamente maioritária e das Relações: cfr. Beça Pereira, *Regime Geral das Contra-Ordenações e Coimas*, págs 75/76.

Todavia, em rigor, aquele artº 60º, nº 1, não tem a ver com a questão dos autos.

Pois o que aí se regula é a suspensão do prazo, não a sua transferência nos termos da predita al. e) do artº 279º.

Na verdade, na suspensão o prazo não decorre, não contam os dias em que ele está suspenso.

Pelo que, terminadas as férias, pode não estar ainda esgotado o prazo.

Não assim naquela transferência: aí o prazo termina efectivamente em férias, só que se transfere para o primeiro dia útil seguinte.

O artº 60º, nº 1, ao regular a suspensão do prazo, não é incompatível nem impede, pois, a aplicação da citada al. e).

Ou seja: o prazo em causa “suspende-se aos sábados, domingos e feriados” -artº 60º, nº 1: tais dias não contam, pois, no cômputo do prazo, mas se este terminar em férias, transfere-se para o primeiro dia útil seguinte: al e) do art 279º, já que se trata, como se viu, de um prazo substantivo, de caducidade.

Repete-se: uma coisa é a suspensão do prazo, outra bem diferente é a sua transferência.

Aliás, tendo sido propósito, como é obvio, do Dec-Lei 244/95, alargar o prazo, a não aplicação daquela al. e) viria afinal, simultaneamente, restringi-lo em determinadas hipóteses; consentânea, pois com tal propósito é a admissibilidade da referida transferência de prazo, não a sua exclusão.

Nem obsta ao exposto o preceituado na parte final da mesma al. e): “... se o acto sujeito a prazo tiver de ser praticado em juízo (nos termos do artº 59º, nº 3, do Dec-Lei nº 433/82, o recurso é apresentado à autoridade administrativa que aplicou a coima).

Na verdade, aquela disposição legal não tem a ver com o encerramento (ou não) dos serviços pois, como é sabido, as secretarias judiciais não encerram nas férias, mas, antes, com o não funcionamento normal dos mesmos.

Ora, do recurso ou impugnação em causa devem constar alegações e conclusões - dito normativo, *in fine* -, devendo os autos ser enviados ao M.P. no prazo de 5 dias, “que os tornará presentes ao juiz, valendo este acto como acusação”.

Todavia, porque os respectivos serviços apenas funcionam em regime de turnos e o processo não é urgente, ele não vai ser movimentado senão após férias.

Nem a autoridade administrativa tem, até aí, qualquer intervenção no processo.

Pelo que o *ratio* daquela al. e) leva a que, também no caso, seja de considerar a aludida transferência de prazo.

Assim, tendo os autos subsequentes àquele envio lugar no tribunal, ou seja, em juízo, a dita contagem deve fazer-se em atenção à referida natureza substantiva do prazo, que não à instância (e ao funcionamento desta) em que a apresentação da impugnação é feita.

Na verdade, o articulado respectivo destina-se ao tribunal e ao exercício da função jurisdicional, comportando-se a autoridade recorrida como mera intermediária e receptáculo do órgão judicial destinatário, funcionando como prolongamento deste.

“Actua em substituição do tribunal, como que por delegação do mesmo, uma vez que a petição a este é dirigida.

A situação é, por conseguinte, em tudo semelhante à que ocorria com a interposição do recurso contencioso administrativo, antes da vigência da LPTA, ou seja, no domínio do D.Lei 256-A/77, de 17 de Junho.

Com efeito, de acordo com o n.º 1 do art.º 2.º deste último diploma, a petição de recurso contencioso administrativo era “dirigida ao tribunal competente e apresentada perante a autoridade” que tivesse praticado o acto impugnado.

Ora, em face deste normativo, sempre se entendeu (mesmo os que consideravam o prazo de interposição do recurso contencioso como prazo de natureza substantiva e não de natureza processual ou adjectiva), com base em argumentação idêntica à precedentemente ensaiada, que, se o prazo desse recurso findasse em férias, o seu termo transferia-se para o primeiro dia útil (cfr. neste sentido, entre muitos, os Acds. do STA de 21/11/78, Recurso n.º 10.936, de 12/02/79, Acd. Dout. n.º 253, pág. 29, e de 22/02/84, Acd. Dout. n.º 272-273, pág. 960; ver também, A. Queiró, *Rev. de Leg. e de Jurisp.*, 113.º, pág. 90).º

Cfr. Alfredo de Sousa e J. Paixão, *CPT Anotado*, 3.ª edição, pág. 275.

Aos autores referem-se à impugnação judicial prevista nos art.ºs 12 e segts. do mesmo Código mas tais razões valem, óbvia e igualmente, para a “impugnação judicial” a que se referem os art.ºs 59.º e segts. do Dec-Lei n.º 433/82, dado o acima exposto quanto à natureza desta e do acto assim contenciosamente impugnado.

É, aliás, jurisprudência deste STA que tal transferência tanto se verifica quando a petição de recurso é apresentada na secretaria do tribunal como quando, nos termos da lei, pode ser apresentada num serviço da Administração.

Cfr. o acórdão de 1/02/89, rec.10.378, citando, em idêntico sentido, os de 10/01/79, Rec.1321, 22/01/81, Rec.12.205, e de 10/12/81, Rec.12.209.

De modo semelhante ao que se tem entendido relativamente à entrega da petição de impugnação judicial da liquidação, nas Repartições de Finanças - Cfr., por todos, os Acds. de 12/06/98, Rec. 18.627, 13/03/96, Rec.19.938, e de 26/04/95, Rec. 17.472.

Nem em contrário se pretenda argumentar no sentido de que, consagrando a nova redacção daquele art.º 60.º uma suspensão do prazo, isso equivale à sua consideração legal como prazo ou judicial e não substantivo e de caducidade, pelo que não teria, consequentemente, lugar a aplicação da pre dita al. e) do art.º 279.º.

É que não sendo aquela, nos termos expostos, a sua verdadeira natureza e não cumprindo, aliás, ao legislador estabelecê-la, nem ele o dizendo clara e expressamente, ela não sai prejudicada, reforçando-se até, com tal suspensão, a garantia jurisdicional do administrado ou contribuinte, sendo pois a aqui perfilhada a interpretação que corresponde à solução mais acertada - cfr. art.º 8.º, n.º 3, do Código Civil.

Igualmente de natureza mista - chamemos-lhe assim - é, aliás, o prazo previsto, por exemplo, no art.º 72.º do CPA.

Certo que igual suspensão consta da al. b) do n.º 1 do mesmo preceito, considerando-se aí o prazo de “natureza procedimental” Cfr Santos Botelho e outros, *CPA Anotado*.

Mas isto porque o procedimento administrativo corre noutros serviços públicos, que não nos tribunais; àqueles, que não a estes, se

destina o respectivo “requerimento” - Cfr art.ºs 74.º e segts. do CPA. Tais prazos têm como pressuposto a sua integração no procedimento administrativo a decorrer, destinando-se a demarcar o período de tempo dentro do qual hão-de praticar-se os actos processuais, não tendo sequer aplicação ao acto propulsor do procedimento.

Cfr. os Acds. do STA, 1.ª Secção - de 23/01/96 e 22/Nov/94, in *Acds. Doust.* respectivamente 415-847 e 404-925.

É, pois, evidente a diversidade das situações a conduzir, como tal, a soluções divergentes.

Ali, ao contrário do que aqui acontece, o acto não é praticado em juízo, entenda esta expressão nos termos que acima se deixaram expressos.

O próprio preâmbulo do Dec. Lei 244/95 augura tal reforço, referindo a importância cada vez maior do ilícito de mera ordenação social, que não pode mais “continuar a ser olhado como um direito de bagatelas penais”, nessa perspectiva se devendo entender a respectiva reforma “especialmente orientada para o efectivo reforço das garantias dos arguidos perante o crescente poder sancionatório da Administração”, aí se inserindo ainda “alargamento significativo do prazo para impugnação da decisão administrativa”.

Assim, que se não atire logo fora pela janela o que, pela porta, justificadamente se deixou entrar.

Aliás, o próprio art.º 328.º do Cód. Civil determinando embora que “o prazo de caducidade não se suspende nem se interrompe” ressalva os casos em que a lei o determine.

Ressalva que, sem qualquer esforço, abrange a suspensão prevista no predito art.º 60, n.º 1, do Dec.- Lei 433/82.

Assim e em conclusão: a nova redacção deste normativo, dada pelo Dec. Lei n.º 244/95, de 15 de Set., introduzindo uma suspensão do prazo para impugnação judicial da decisão da autoridade administrativa que aplica a coima, não converteu em adjectivo ou processual tal prazo que continua a dever considerar-se de natureza substantiva e de caducidade, pelo que se lhe aplica o disposto na al. e), 2.ª parte, do art.º 279.º do Cód. Civil, transferindo-se consequentemente o prazo que terminou em férias, para o primeiro dia útil seguinte.

Ora, nos autos, como se disse, a recorrente foi notificada da decisão que aplicou a coima, em 25/06/98, terminando pois o prazo, em plenas férias judiciais de Verão, impugnando aquela judicialmente em 15/Set/98 - primeiro dia útil seguinte -, pelo que a impugnação é tempestiva.

É, aliás, no sentido exposto da jurisprudência deste STA: cfr os acds de 31/03/98, Rec. 22.496, e de 25/06/98, Rec. 22.245.

Teremos em que se acorda conceder provimento ao presente recurso jurisdicional, revogando-se o despacho recorrido para ser substituído por outro que não seja de rejeição da impugnação, por extemporaneidade.

Sem custas.

lisboa, 19 de Maio de 1999. — *Brandão de Pinho* (relator) — *Benjamim Rodrigues* — *Alfredo Madureira*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

## Acórdão de 26 de Maio de 1999.

### Assunto:

*Contra-ordenação fiscal aduaneira.  
Prescrição do procedimento contra-ordenacional.*

### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Aplica-se subsidiariamente, em matéria de contra-ordenações fiscais aduaneiras, o preceituado no art. 121.º, n.º 3, do Código Penal, que estabelece que a prescrição do procedimento ocorre sempre que decorra o prazo normal acrescido de metade.*
- 2 — *Assim, nos termos daquela disposição e do art. 20.º, alínea a), do Regime Jurídico das Infrações Fiscais Aduaneiras, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 376-A/89, de 25 de Outubro, não havendo qualquer período de suspensão do procedimento contra-ordenacional, o prazo máximo de prescrição é de três anos.*

Recurso n.º 20 918. Recorrente: Fábrica de Queijo Eru Portuguesa, Lda. Recorrido: Ministério Público e Director-Geral das Alfândegas. Relator: Exmo Cons. Dr. Jorge de Sousa.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

FÁBRICA DE QUEIJOS ERU PORTUGUESA, LIMITADA, recorre para este Supremo Tribunal Administrativo da sentença do Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa que confirmou em parte a decisão administrativa de condenação em coima, fixando-a em 800.000\$, pela prática da contra-ordenação de descaminho, prevista no art. 35.º, n.º 1, alínea a), e punida pelo seu n.º 5, do Regime Jurídico das Infrações Fiscais Aduaneiras, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 376-A/89, de 25 de Outubro.

Os factos que serviram de suporte à condenação ocorreram em Novembro de 1993.

Nos termos do art. 20.º, n.º 1, alínea a), do R.J.I.F.A., o prazo de prescrição desta contra-ordenação, punida com coima superior a 100.000\$00, é de dois anos.

No n.º 4 deste art. 20.º remete-se para o Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, o regime de contagem do prazo de prescrição do procedimento e condições da sua suspensão e interrupção.

Relativamente à prescrição do procedimento contra-ordenacional, a redacção do Decreto-Lei n.º 433/82 vigente à data em que ocorreram os factos não previa qualquer caso de suspensão e o único caso previsto pelo art. 27.º-A deste diploma, aditado pelo Decreto-Lei n.º 244/95, de 14 de Setembro, não tem aplicação na situação dos autos.

A interrupção da prescrição do procedimento ocorre nos casos previstos no art. 28.º daquele Decreto-Lei n.º 433/82.

No caso dos autos, verificam-se vários actos interruptivos da prescrição do procedimento, mas, segundo tem vindo a ser jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Administrativo, é aplicável subsidiariamente, nesta matéria, por força do preceituado no art. 32.º do

Decreto-Lei n.º 433/82 <sup>(1)</sup> a norma do n.º 3 do art. 121.º do Código Penal (na redacção do Decreto-Lei n.º 48/95, de 15 de Março, a que correspondia o art. 120.º, n.º 3, na redacção inicial), que determina que a prescrição ocorrerá sempre que, ressalvado o tempo de suspensão, tiver decorrido o prazo normal de prescrição acrescido de metade <sup>(2)</sup>.

Assim, é de concluir que, não havendo qualquer suspensão, o prazo máximo de prescrição não pode exceder três anos.

Consequentemente, tendo os factos ocorrido em 5-11-1993, a prescrição ocorreu, no máximo, em 5-11-1996.

Nestes termos, é de concluir que transcorreu já integralmente o prazo de prescrição do procedimento contra-ordenacional, pelo que está extinta a responsabilidade contra-ordenacional da arguida, de harmonia com o preceituado no art. 20.º, n.º 1, do R.J.I.F.A. e o referido art. 121.º, n.º 3, do Código Penal.

Pelo exposto, acorda-se em declarar extinto, por prescrição, procedimento contra-ordenacional contra a arguida, em revogar a decisão recorrida e absolver a arguida.

Sem custas.

Lisboa, 26 de Maio de 1999. — Jorge Manuel Lopes de Sousa (relator) — Benjamim Rodrigues — Vítor Meira — M. P. Madalena Robalo.

## Acórdão de 26 de Maio de 1999.

### Assunto:

*DIREITOS ADUANEIROS. Liquidação. Acórdão anulatório.  
Caso julgado. Limites objectivos.*

### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *São os pressupostos legais da incidência, que não a regularidade legal ou regulamentar exterior ao seu tatbestand, que determinam, salvo disposição em contrário da própria lei, a legalidade da tributação, como resulta das normas de incidência tributária e do princípio da legalidade tributária, que se alheia de ilicitudes ocorridas no campo dos factos tributários que lhe não respeitem.*

<sup>(1)</sup> Que é globalmente aplicável subsidiariamente ao R.J.I.F.A., por força do disposto no seu art. 4.º, alínea b).

<sup>(2)</sup> Neste sentido, podem ver-se, entre muitos outros, os seguintes acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo:

- de 17-4-91, proferido no recurso n.º 13155, publicado em Apêndice ao *Diário da República* de 30-9-93, página 382;

- de 20-10-93, do Pleno, proferido no recurso n.º 13260, publicado em Apêndice ao *Diário da República* de 31-10-95, página 256;

- de 26-1-94, do Pleno, proferido no recurso n.º 14675, publicado em Apêndice ao *Diário da República* de 22-8-96, página 56;

- de 6-5-98, proferido no recurso n.º 18173; e

- de 17-3-99, proferido no recurso n.º 19484.

No mesmo sentido, se pronunciou o Supremo Tribunal de Justiça, no acórdão de 7-5-2, proferido no recurso n.º 42475.

- 2 — *Daí, que se quebre o laço lógico pretensamente existente entre a decisão de um acórdão anulatório que declarou nulos actos administrativos (ordem de desalfandegamento de mercadoria, consequentes declarações de abandono destas e a sua alienação por ajuste directo), com fundamento em ser proibida a importação sem apresentação de boletins comprovativos de registo prévio na DGCE, e a validade de uma liquidação em direitos aduaneiros que nessa importação veio a encontrar suporte.*
- 3 — *Esta validade da liquidação não é contrariada pelos efeitos do acórdão anulatório, pois o acto tributário não estava impedido pelo seu julgado.*

Recurso n.º 22.942. Recorrente: Copababana — Coop. Nacional de Armazenistas e Import. Bananas, CRL. Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Exmo. Cons.º. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o acórdão do TT2ª Instância que negou provimento ao recurso interposto da decisão do TFA de Lisboa que julgou improcedente a impugnação deduzida pela Copababana — Cooperativa Nacional de Armazenistas e Importadores de Bananas, CRL, contra a liquidação feita pela Alfândega de Lisboa, reportada à notificação constante do ofício de fls. 6 a 9, veio aquela recorrer, concluindo a sustentar que:

-porque a Alfândega nenhuns créditos tinha sobre a Rte, não tinham aplicação os arts. 847º/1 e 2 e 848º do CC por falta dos requisitos para a compensação;

-não tendo havido importação por decisão judicial expressa (ac. de 2.11.88 do STA, que a considerou legalmente impossível), não pode haver lugar ao pagamento de direitos;

-a situação factual foi da responsabilidade da Administração que, por isso, deverá suportar as consequências segundo o princípio *ubi comoda ibi incomoda*;

-a decisão recorrida, que caminha no sentido da regra do art. 289º/1 do CC dela se afasta quer quando considera a Rte hipoteticamente como importador, quer quando harmoniza tal norma com o disposto nos arts. 847º/1 e 2 e 848º do CC, a propósito da compensação;

-nem a Alfândega é sujeito activo de obrigação em relação à Rte, nem esta é sujeito passivo para com aquela.

Teriam sido violados os arts. 280º/1 e 289º/1 do CCivil.

O Exmº Magistrado do MºPº é de parecer que deve ser negado provimento ao recurso, uma vez que o acto de importação não foi anulado pelo acórdão de fl. 10, mas sim o acto de desalfandegamento e actos posteriores, sendo a Rte de se considerar importadora na medida em que introduziu no País mercadoria vinda do estrangeiro e sujeita ao pagamento de direitos aduaneiros de importação não liquidados ainda.

Cumpré apreciar.

Face à não impugnação e a não haver lugar à alteração da matéria de facto fixada no tribunal recorrido, dá-se a mesma como assente por efeito da remissão imposta nos arts. 713º/6, 726º, 749º e 762º/1 do CPC.

A Rte surge-se, em primeira linha, contra a parte do acórdão recorrido que ditou “*legalmente possível*” a compensação, nos termos dos arts. 847º/1 e 2 e 848º do CC, da parte correspondente ao montante dos direitos aduaneiros e mais imposições, no *quantum* da obrigação do Estado da restituir o preço por que a Rte havia pago a mercadoria vendida em acto que veio a ser judicialmente anulado.

Simplemente, tal ponto da decisão e, consequentemente, tal alegação exorbitam do objecto processual do presente recurso contencioso de anulação, que é, como o demonstra a petição inicial e decorre do acórdão do TT2ª instância de 12.10.93 (a fls. 98/102 dos autos), unicamente o acto de liquidação de direitos aduaneiros e outras imposições, de que foi a Rte notificada por ofício de 16.7.90 (item 11º do probatório).

Constituindo a liquidação (ou acto tributário) o *acto de aplicação de uma norma tributária material praticado por um órgão da Administração*<sup>1</sup> *definidor do conteúdo das posições jurídicas do Estado e do contribuinte, concretizando para o primeiro o direito a receber uma prestação pecuniária de determinado montante e para o segundo o dever de a prestar*<sup>2</sup> e determinante da *plena intensidade dos efeitos do facto tributário*<sup>3</sup>, na mesma não se compreendem os actos referentes à forma de cobrança do liquidado em que logra lugar a compensação operada pela Administração Aduaneira e requerida pela própria Rte (item 10º do probatório).

Estando tal acto fora do objecto processual do procedimento, não podem as questões a ele atinentes ser objecto deste recurso, motivo por que delas se não conhece especificamente como tais.

Do que se conhece é da invocação de não ter havido importação e, por isso, lugar ao pagamento de direitos, por inferência do Acórdão de 2.11.88, que, no dizer da Rte, considerou aquela “*legalmente impossível*”.

Na verdade, o referido aresto declarou nulos actos administrativos (ordem de desalfandegamento de mercadoria e consequentes declarações de abandono destas a favor do Estado e a sua alienação por ajuste directo), fundando a nulidade na “*impossibilidade jurídica do respectivo objecto*”, constituída pela proibição de importação sem “*apresentação dos boletins comprovativos de registo prévio*” na Direcção-Geral do Comércio Externo, devidamente regularizados (item 8º).

Ao que se seguiu a ordem administrativa de restituição à Rte da diferença entre o preço pago por esta na compra anulada e as imposições aduaneiras (item 9º) cuja liquidação é objecto da presente impugnação.

Não se questionando, propriamente, a legalidade da liquidação em função da existência do facto tributário *real* e da incidência nos direitos aduaneiros e demais imposições decorrentes da entrada em território nacional da mercadoria originária do estrangeiro àqueles sujeitos, verificada após a venda aduaneira que veio a ser declarada nula, sobra para conhecer a questão posta pela Rte, respeitante ao reflexo pre-

<sup>1</sup> Alberto Xavier, *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, p. 93.

<sup>2</sup> Cardoso da Costa, *Curso de Direito Fiscal*, p. 414.

<sup>3</sup> Alberto Xavier, *ob. cit.*, p. 533.

tendido das injunções do acórdão de 2.11.88 na situação tributária em causa.

O que coloca o problema do âmbito do caso julgado material da decisão do aresto, de que cumpria à Administração extrair as devidas consequências, nisso se traduzindo o dever de executar<sup>4</sup>, quando este se pronuncia acerca da impossibilidade legal da importação da mercadoria como fundamento das suas declarações de nulidade de actos administrativos.

Essa determinação constituiu fundamento das declarações de nulidade emitidas por ser seu antecedente lógico, necessário e indispensável<sup>5</sup>, mas a mesma relação já não contempla o efeito ora pretendido, de invalidação de um acto de liquidação fundado numa importação que materialmente se verificou, ornanda de todos os pressupostos da tributação.

Uma coisa é dizer que sendo a importação ilícita é nula a ordem de a efectivar (este é o sentido do percurso decisório do acórdão em apreço) outra é concluir que essa ilicitude é determinante da invalidade de um acto tributário a que não faltaram os pressupostos legais da incidência.

São estes, que não a regularidade legal ou regulamentar exterior ao seu *tabbestand*, que determinam, salvo disposição em contrário da própria lei, a legalidade da tributação, como resulta das normas de incidência tributária<sup>6</sup> e do princípio da legalidade tributária, que se alheia de ilicitudes ocorridas no campo dos factos tributários que lhe não respeitem<sup>7</sup>.

Esse primado exclusivista das normas tributárias, emanação da soberania fiscal do Estado, faz romper, por conseguinte, o laço lógico pretensamente existente entre a decisão do acórdão aludido quanto à *ilegalidade* da importação da mercadoria e a validade e eficácia de uma liquidação, que, afinal, nessa importação veio a encontrar suporte.

O que é o mesmo que dizer que a validade da liquidação impugnada não é contrariada pelos *efeitos ultraconstitutivos*<sup>8</sup> da decisão de 88, porquanto o acto tributário não estava impedido pela observância das consequências jurídicas daquela, nem desrespeitava o seu julgado.

Quanto à imputação da responsabilidade pela situação criada à Administração, nela se vê uma razão sem concretização ou determinação no sentido preconizado pela Rte, que somente poderia guardar-se demonstrando a ilegalidade do acto impugnado.

Não o tendo feito proficuamente, decai a sua pretensão, como julgou o tribunal recorrido.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrentes, com procuradoria em 50 %.

Lisboa, 26 de Maio de 1999. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Fonseca Limão* — *Mendes Pimentel* — M.P. *Pimenta do Vale*.

<sup>4</sup> Cf. Aroso de Almeida, em Sobre a autoridade do caso julgado das sentenças de anulação de actos administrativos, 1994, p. 14.

<sup>5</sup> Cf. Ac. do Pleno da 1ª Secção do STA, de 12.11.97, proc. 22 444-A.

<sup>6</sup> Cf. de Leite de Campos, Silva Rodrigues e Lopes de Sousa, Lei Geral Tributária, Coment. e Anotada, nota 1 a fl. 54.

<sup>7</sup> Cf. actual Lei Geral Tributária, art. 10º.

<sup>8</sup> Cf. Vieira de Andrade, A Justiça Administrativa (Lições), 1998, p. 74 e 225 e ss.

## Acórdão de 2 de Junho de 1999.

### Assunto:

*Contencioso Aduaneiro - Competência do STA - Presidente do Governo Regional da Madeira - Acto Tácito - Dever legal de decidir - Rejeição do recurso contencioso - Reembolso de direitos niveladores de importação - Liquidação - Caso decidido - Princípio da tipicidade.*

### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O STA, pela sua Secção do Contencioso Tributário, é competente para conhecer do recurso contencioso de acto imputado ao Presidente do Governo Regional da Madeira respeitante a questões fiscais aduaneiras, nos termos do artº 33º, nº 1, al. d), do ETAF.*
- 2 — *A expressão “governos regionais” deste constante abrange os actos de todas e cada uma das entidades que o constituem - O Presidente e os Secretários e Subsecretários regionais.*
- 3 — *Em princípio, é a liquidação do tributo que define a situação jurídica do contribuinte em relação ao tributo, afectando os seus direitos ou interesses, nomeadamente de carácter patrimonial.*
- 4 — *Não atacada, graciosa ou contenciosamente, a liquidação - que, por isso se converteu em caso decidido ou resolvido - e pedido, posteriormente, o reembolso da respectiva quantia paga e alegadamente ilegal, a entidade, a quem este foi dirigido, não tem o dever legal de decidir, pelo que se não forma, com o seu silêncio, qualquer acto tácito de indeferimento.*
- 5 — *Só assim não será, nos casos em que tal reembolso, articulado com a liquidação, esteja previsto na lei como acto típico - princípio da tipicidade.*
- 6 — *Não se tendo formado, por ausência do referido dever legal de decidir, o acto tácito contenciosamente impugnado, o respectivo recurso deve ser rejeitado por manifesta ilegalidade da sua interposição, nos termos do artº 57º, parág. 4º, do RSTA.*

RECURSO: 13 067. RECORRENTE: INTERBIZ - INTERNACIONAL TRADING, LDA. RECORRIDO: PRESIDENTE DO GOVERNO REGIONAL DA MADEIRA. RELATOR: Exmo Cons. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção do Contencioso Aduaneiro do STA:

INTERBIZ - INTERNACIONAL TRADING, LD<sup>a</sup>, com sede em Lisboa, veio interpor recurso contencioso do “acto de indeferimento tácito imputável ao Presidente do Governo Regional da Madeira”, uma vez que nada decidiu relativamente ao requerimento que lhe dirigiu, em 09/Jul/90, solicitando “o reembolso do montante em li-de” 104 754 290\$00.

Notificada para resposta, a autoridade recorrida excepcionou a incompetência desta secção para o conhecimento do recurso, uma vez

que, referindo expressamente a al. *d*) do nº 1 do art 33º do ETAF, competir à secção conhecer dos recursos de actos administrativos dos Governos Regionais respeitantes a questões aduaneiras, está em causa um acto individual do Presidente Regional “e não um acto colegial do Governo e só a este último se refere a disposição citada”, posição reforçada com o que se dispõe na al. *c*) do mesmo nº 1, referindo-se “actos administrativos do Governo e seus membros”, o que bem se compreende “porquanto só o Governo Regional terá, em alguma medida, competência em questões fiscais aduaneiras e não o seu Presidente, ora recorrido”. Assim, “se em relação aos Governos das Regiões Autónomas se pretendessem incluir também os actos dos seus membros ter-se-ia consignado na lei expressamente tal solução”.

O que, ouvida a recorrente sobre o ponto, veio afirmar a “competência do tribunal”, “por força e verdade da relação jurídica controvertida e, bem assim, pela conjugação do disposto na alínea *d*) do nº 1 com o nº 2 do artigo 33º do ETAF, pois, por um lado, “fundamenta-se a matéria controvertida numa relação fiscal aduaneira típica e exclusiva, estruturada sobre o processo de importação definitiva de mercadoria, sob regime de isenção de direitos e demais imposições a cobrar pelas Alfândegas, cuja receita constitui recursos próprios comunitários” e, assim, “o facto gerador, consumado no acto de importação e exigibilidade ora em crise, a cobrança e o pagamento consubstanciam, com unívoca clareza, uma situação fiscal aduaneira pura”.

O Exmº magistrado do M.P. emitiu o seguinte parecer:

“I - Sobre a competência do Tribunal.

Ao contrário do entendimento da Autoridade Recorrida, este STA é competente para conhecer do objecto do recurso. Na verdade, o artº 33º, nº 1, al. *d*), do ETAF deve ser interpretado no sentido de competir ao STA também o conhecimento dos recursos dos actos administrativos dos membros dos Governos Regionais. Na verdade, ao redigir tal preceito, o legislador disse, manifestamente, menos do que queria dizer. Basta atentar em como redigiu as paralelas normas dos arts. 26, nº 1, al. *f*) (para a secção do contencioso administrativo), e 22, nº 1, al. *d*) (para a secção do contencioso tributário em contencioso tributário geral), e ponderar que acolher a norma em causa no seu apertado teor verbal equivalia a retirar da sindicância judicial a totalidade dos actos administrativos respeitantes a questões fiscais aduaneiras praticados por membros dos Governos Regionais dos Açores e da Madeira - solução que o legislador manifestamente não podia ter querido nem a organização jurídica do Estado suportava.

Acresce que o proposto sentido da lei tem alguma correspondência verbal no texto legal, já que a expressão “governos regionais” contém em si própria uma referência implícita aos membros que os compõem e que são o presidente, os secretários regionais e os subsecretários regionais.

Não procede, pois, a primeira questão suscitada pela Autoridade Recorrida.

II - Sobre a irrecorribilidade do acto.

Sustenta a Autoridade Recorrida que o acto recorrido não é recorribel por ser confirmativo.

Porém em boa verdade não houve qualquer acto, já que o alegado acto tácito não se formou.

Vejam os.

O acto de que se recorre é o indeferimento tácito do pedido de reembolso da quantia de 104 754 920\$00 referente a direitos nive-

ladores de importação liquidada à Recorrente pela Alfândega do Funchal, que aquela já pagou.

Temos, assim, que a Recorrente impugna acto tácito que lhe teria indeferido o pedido de reembolso de direitos aduaneiros já liquidados, e pagos.

Ora, o meio processual próprio e exclusivo para a Recorrente conseguir seu desiderato era impugnar a liquidação em sede própria - o tribunal fiscal aduaneiro, artº 68, nº 1, al. *a*), do ETAF - pelo que a Autoridade Recorrida não tinha o dever legal de decidir. E não o tendo, com o seu silêncio perante o requerido, não se formou acto tácito de indeferimento (cfr. o ac. de 22/10/87, R.Nº 19049 1ª Sec.).

Não havendo acto tácito de indeferimento, o recurso carece de objecto, pelo que deve ser rejeitado, depois de o Recorrente ser ouvido sobre esta questão, que é nova.”

E, ouvida de novo a recorrente sobre a não formação do acto tácito recorrido, veio sustentar a sua recorribilidade, pois que “o meio processual próprio para se obter o reembolso de uma quantia paga, a título de direitos niveladores, no convencimento de que seria devida, e em relação à qual se verifica depois que o não era, não é nem poderia ser a impugnação do acto de liquidação” que “visa corrigir esta ou anulá-la e pode ser feita independentemente de pagamento ou prestação de caução”, isto é, “visa não o reembolso de uma quantia indevidamente paga ao Estado se se não impugnasse a respectiva liquidação”. Assim, “a entidade a quem é formulado o pedido de reembolso tem o dever legal de apreciar e decidir, já que de outro modo se subtrairia, à fiscalização judicial, uma boa parte dos actos definitivos e executórios.

E, corridos os vistos legais, nada obsta ao conhecimento das aludidas questões prévias - art 54º, nº 3, al. *b*), do ETAF.

Em sede factual e para o efeito, mostra-se dos autos, que:

1) A ora recorrente foram liquidados, pela Administração Aduaneira (Alfândega do Funchal), direitos niveladores de importação, no montante de 104 754 290\$00.

2) Que a mesma pagou em 30-10-87.

3) A recorrente não reclamou nem impugnou judicialmente aquela liquidação.

4) Datado de 9/JUL/90, recebido em 11 seguinte, a recorrente dirigiu ao Presidente do Governo Regional da Madeira o requerimento de fls. 39/40, cujo teor se tem por reproduzido, solicitando “o reembolso da quantia de Esc. 104 754 290\$00, acrescida dos juros legais, contados desde Outubro de 1987...”

5) Tal requerimento não foi objecto de qualquer despacho ou decisão.

6) O presente recurso contencioso foi interposto em 22/Out/90. Assim, quanto à competência do Tribunal:

Nos termos do art. 33º, nº 1, al. *d*), do ETAF, compete “à Secção do Contencioso Tributário conhecer dos recursos de actos administrativos dos Governos Regionais nas matérias referidas na alínea anterior” (respeitante a questões fiscais aduaneiras).

Ora, é de entender-se que a expressão “governo regional” abrange todos e cada um dos seus membros, ou seja, o respectivo Presidente, os secretários regionais e os subsecretários regionais - artº 35º, nº 1, da Lei 39/80, de 5 de Agosto.

Aliás, o art. 68 daquela lei, na redacção da Lei 9/87, de 26/03, estabelece a competência do STA para o conhecimento dos recursos dos actos dos governos das Regiões Autónomas e dos seus membros.

Nem de outro modo poderia ser.

Desde logo, a própria literalidade da designação “governo” abarca os seus membros, só por escrupulo normativo, em sede interpretativa e, pois, com propósitos elucidativos, para evitar dívidas - se compreende a referência legal, por vezes efectuada, aos seus membros - cfr., por exemplo, a al. c) do dito preceito.

Depois, a solução preconizada pela autoridade recorrida levaria a um autêntico absurdo.

Pois, e principalmente, no fundo, incluiria apenas casos de competência conjunta de todos os membros do Governo, o que, na matéria em causa - que se conheça - não existe em nenhum local da lei.

Depois, não há nenhuma razão, de ordem lógico-sistemática, para distinguir; pelo contrário.

Mas a questão, como se disse, está resolvida por via legal pelo que nenhuma dúvida se podem pôr a tal respeito, havendo, pois de concluir-se ser este tribunal o competente para conhecimento do recurso.

Quanto à segunda questão prévia:

Como é sabido, é a liquidação do imposto que constitui o acto tributário, por excelência.

E, em sentido amplo, ela abrange todo o complexo de actos através dos quais se fixa, não apenas o montante da prestação, mas todo o conteúdo da relação jurídica tributária, nascida da conjunção do facto com a lei.

Ocorrida determinada situação da vida real, tem a administração fiscal de averiguar da sua previsão na lei tributária para depois proceder às diversas operações nela previstas culminando na liquidação em sentido estrito (aplicação da taxa à matéria colectável).

É o chamado processo de liquidação, abrangendo toda a actividade desenvolvida pela administração fiscal, até à exigência final do tributo e de que são exemplo os diversos códigos e leis fiscais e tributárias: assim, desde a determinação da incidência, das isenções, da matéria colectável, da liquidação propriamente dita.

Cfr. Rodrigues Pardal e Rúben de Carvalho, *CPCI Anotado*, pág. 42.

Temos, pois, que a exigência do imposto ao contribuinte se desenvolve através de um processo típico - o processo de liquidação -, culminando num acto igualmente típico - a liquidação (em sentido estrito).

Este, assim, o acto final do respectivo processo, como sucessão de actos interligados entre si e pré-ordenados à produção daquele.

A liquidação é que define a situação jurídica do contribuinte em relação ao tributo, só ela pode afectar os seus direitos ou interesses, nomeadamente de carácter patrimonial.

Pelo que, em princípio, só ela será contenciosamente impugnável, abrangendo, todavia, todos os referidos actos preparatórios: princípio da impugnação unitária.

Isto sem prejuízo dos chamados actos destacáveis que, desde logo, definem determinada situação jurídica - o que, todavia, não está aqui em causa.

Ora, o que a recorrente pretende é o reembolso de uma quantia que alegadamente lhe foi ilegalmente liquidada.

Mas, assim sendo, deveria, como bem sublinha o M.P., ter impugnado a liquidação.

Pretende, todavia, a recorrente, que assim não é, pois, pago o tributo - no caso, direitos niveladores de importação - e passado o prazo para impugnar aquela, “pede-se o reembolso do indevidamente pago

ao membro do Governo que superintende nos serviços que receberam o pagamento indevido”, entidade que “tem o dever legal de decidir sobre o que lhe é requerido; e, se o não fizer, forma-se um acto tácito de indeferimento”.

Ora, tal posição subverte integralmente toda a teoria geral do acto administrativo, atinente ao regime das nulidades respectivas, da caducidade do direito ao recurso contencioso e da própria estabilidade das relações jurídicas administrativas ou tributárias.

Pois, no fundo, eliminaria o prazo do recurso de actos anuláveis, equiparando-os aos actos nulos já que, sem qualquer limite temporal e não atacada em tempo a liquidação, bastava efectuar um pedido de reembolso para tudo voltar à primeira forma. As próprias regras orçamentais e de devolução dos tributos sairiam, assim, completamente frustradas.

Isto para já não falar da predita estabilidade.

Pelo que, ao tempo em que as coisas se passaram - anteriormente à entrada em vigor do CPA -, a entidade recorrida não tinha o dever legal de decidir, pelo que se não formou o acto tácito impugnado.

O exposto apenas tem por ressalva hipóteses de reembolso tipicamente previstas na lei, isto é, actos típicos legalmente consagrados - o que não é o caso - da articulação então existente entre a liquidação e o acto de reembolso.

E, não se tendo formado aquele acto, o recurso carece de objecto, pelo que tem de ser rejeitado por manifesta ilegalidade da sua interposição - art. 57º, par. 4º, do RSTA.

Ainda uma nota final para referir que, mesmo que se considerasse o aludido requerimento como um pedido de revisão do acto tributário - art 4º do CPCI - e abstraindo da respectiva tempestividade - cfr. os seus arts. 82º e 87º -, a conclusão seria idêntica, uma vez que é competente, para o efeito, a autoridade que praticou o acto a reverdito art. 4º.

E, assim, a entidade ora recorrida não teria competência para apreciação do pedido e, consequentemente, também não tinha o dever legal de decidir, pelo que igualmente se não havia formado o impugnado acto tácito de indeferimento.

Termos em que se acorda rejeitar o recurso.

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

Lisboa, 2 de Junho de 1999. - *Brandão de Pinho* (relator) - *Mendes Pimentel - António Pimpão*. — M.º P.º *Mota Salgado*.

## Acórdão de 2 de Junho de 1999.

### Assunto:

*ANULAÇÃO DE SENTENÇA. DILIGÊNCIAS. FUNDAMENTAÇÃO.*



**Doutrina que dimana da decisão:**

*A anulação pelo tribunal de recurso da sentença recorrida para efectivação de diligências tem de ser fundamentada, pela indicação das diligências que o tribunal reputa essenciais, não bastando que diga que as mesmas devem ser feitas atento o princípio do inquisitório.*

Recurso n.º 19.336 RECORRENTE: Ministério Público RECORRIDO: Aga - Administração-Geral do Açúcar e do Alcool, EP, e Fazenda Pública RELATOR: EXMO. CONS.º. Dr. VÍTOR MEIRA.

“AGA - Administração-Geral do Açúcar e do Alcool, EP” interpôs no Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa recurso directo de anulação do acto de liquidação cuja autoria imputa ao Director da Alfândega de Lisboa, praticado em 29 de Junho de 1990, através do processo de cobrança n.º 667/90, notificado à recorrente em 2 de Julho de 1990, invocando erro sobre os pressupostos de facto conducente ao vício de violação de lei.

Por sentença do M.º Juiz daquele tribunal foi negado provimento ao recurso e mantida a liquidação.

Não se conformando com a decisão recorreu a impugnante para o então Tribunal Tributário de 2.ª Instância pedindo a sua revogação, tendo este tribunal concedido provimento ao recurso, anulando o processado a partir das alegações da autoridade recorrida, incluindo a sentença, “afim de o tribunal “a quo” proceder às diligências de prova que entenda úteis para a decisão da causa, nomeadamente, se assim for considerado, a inspecção requerida”.

Desta decisão recorreu então o Ministério Público para este Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação, formulando as seguintes conclusões:

1. Não referindo o Acórdão “em concreto” o que deve o Tribunal “a quo” fazer, designadamente individualizando qual ou quais as diligências que entenda necessárias, deve tal decisão ser anulada por falta de fundamentação.

2. Em consequência, deve considerar-se em vigor todo o processado, a partir das alegações apresentadas pela entidade recorrida.

3. Iniciada a fase das alegações já não pode ser requerido novo meio de prova, para o qual nem sequer foi alegado qualquer facto justificativo.

4. Acresce que nem sequer foi requerido qualquer meio de prova, ao contrário do que se entendeu no Acórdão, mas tão-só e apenas que o Tribunal “a quo” convidasse a entidade recorrida a diligenciar pela promoção da acção inspectiva.

5. Não se mostra, pois, violado nem o princípio do inquisitório, art. 39 do CPCI, então em vigor, e arts. 40, 129 e 134 do CPT, nem o art. 201 do CPC “ex vi” do art. 2/f) do C.P.T.

Não houve contra-alegações.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Vêm dados como provados no acórdão recorrido os seguintes factos:

a) A recorrente “AGA - Administração-Geral do Açúcar e do Alcool, E.P.” importou pelo D.U. n.º 12107 de 28.2.86 do Jardim do Tabaco 12.541.590 kgs de ramas de açúcar descarregadas pelo navio “Fylyppo”.

b) Dessa quantidade a recorrente cedeu à “Sores” 8.621.225 kgs que foram regularizadas pelo D.U. 10.627/89 do Jardim do Tabaco.

c) Até 31.XII.85 a recorrente tinha consumido na produção de álcool a quantidade 2.529.251 kgs.

d) Em Janeiro e Fevereiro de 1986 a recorrente consumiu 379.639 kgs.

e) Durante o resto do ano de 1986 a recorrente vendeu a vários clientes e consumiu ainda outra parte das ramas de açúcar.

f) Através de acção inspectiva levada a cabo pela Inspecção Aduaneira e pela Direcção de Serviços de Prevenção e Repressão da Fraude constatou-se que em 1/3/86 se encontravam na posse da recorrente 1.014.475 kgs de ramas de açúcar que não constituíam existências normais de reporte.

g) Mais se constatou que a recorrente não procedeu à regularização dessas ramas.

h) Por despacho de 25.6.90 do Sr. Subdirector-Geral das Alfândegas foi ordenada a liquidação dos montantes devidos pelos 1.014.475 kgs de ramas de açúcar com base no Direito Nivelador previsto no art.º 7º do Reg. CEE n.º 579/86, de 28/2.

i) A referida liquidação totaliza o montante de 63.163.530\$00. Assentes estes factos que se impõem a este Supremo Tribunal apreciemos o recurso.

Vem ele interposto da decisão do Tribunal Tributário de 2.ª Instância que anulou o processado posterior às alegações da entidade recorrida para que o tribunal de 1.ª instância procedesse a diligências de prova que entendesse convenientes, considerando que ocorria omissão de diligências que podiam influir na decisão da causa. Considerou o acórdão recorrido que ocorria a nulidade prevista no artigo 201 do CPC por ser indispensável a realização de diligências de prova para saber “de ciência certa se a recorrente era proprietária da mencionada quantidade de açúcar nas circunstâncias apuradas pela Administração Aduaneira, a fim de decidir com segurança se a liquidação sindicada é, ou não, de manter na ordem jurídica”.

Prescreve o artigo 201, n.º1, do CPC que a omissão de um acto ou formalidade que a lei prescreva só produz nulidade quando a lei o declare ou quando possa influir no exame ou na decisão da causa. O acórdão recorrido retira tal nulidade da violação do princípio do inquisitório previsto no artigo 39 do CPCI então em vigor. Mas terá ocorrido tal nulidade? Nos termos desse artigo 39 ( hoje artigo 40 do CPT), incumbindo ao juiz a direcção e julgamento dos processos da sua competência, podia ele realizar ou ordenar officiosamente as diligências que considerasse úteis ao apuramento da verdade. Tratava-se de um poder atribuído ao juiz que só seria exercido se ele o considerasse útil para apurar a verdade. Não estava porém o julgador obrigado à realização de quaisquer diligências officiosamente se entendesse que o processo reunia elementos bastantes para proferir decisão.

No caso vertente revela o probatório que foi levada a cabo uma acção inspectiva pela Inspecção Aduaneira e pela Direcção de Serviços de Prevenção e Repressão da Fraude, a qual constatou, em 1/3/86, que se encontravam na posse da recorrente 1.014.475 kgs. de ramas de açúcar que não constituíam existências normais de reporte (alínea f). O acórdão recorrido não questionou este facto dado como provado, limitando-se a entender que deveriam ser feitas novas diligências que não individualiza. Se o juiz considerou suficientes os factos que deu como provados para efectuar o julgamento e o acórdão recorrido não os questiona nem indica quais as diligências a fazer,

não pode considerar-se fundamentada, como refere o Ministério Público, a anulação efectuada.

Na parte final da decisão do acórdão recorrido refere-se a eventualidade de o tribunal de 1ª instância poder decidir a efectivação da “inspecção requerida”. Acontece porém que não foi requerida qualquer inspecção que o julgador de 1ª instância devesse deferir ou indeferir. Na petição inicial a impugnante nada requereu nesse sentido. Só em sede de alegações veio ela referir tal meio de prova. Mas mesmo então requereu apenas “que esse douto tribunal convide a Entidade Recorrida a diligenciar pela promoção da acção inspecciva”. Ora as alegações finais não são o momento próprio para requerer diligências probatórias, tanto mais que não vem alegado qualquer conhecimento superveniente. Requerendo-se apenas, em fase processual posterior à produção de prova, que se convidasse a entidade recorrida a fazer nova inspecção sem indicação de quaisquer novos elementos que o justificassem, entendeu o julgador que esta nada de útil traria, considerando em sede probatória o resultado da inspecção já efectuada. Onde não se compreende que esse seu entendimento de não convidar a entidade aduaneira a fazer nova inspecção possa influir no exame ou decisão da causa de modo a consubstanciar a nulidade que o tribunal ora recorrido considerou. Mas mesmo o acórdão recorrido não considerou expressamente tal inspecção como necessária pois que se limitou a ordenar que se fizessem genericamente diligências, sem dizer quais, e que se assim fosse considerado, se procedesse à inspecção. Embora o Tribunal de 2ª Instância possa anular officiosamente a sentença para investigação de mais factos, tem de fundamentar tal decisão e indicar quais as diligências a efectuar. Não basta uma simples menção genérica do princípio do inquisitório para justificar a anulação de uma sentença, deixando ao julgador de 1ª instância a decisão de quais as provas que a 2ª instância considera necessárias, quando ele próprio considerou suficientes para decidir os factos que fixou no probatório.

Não ocorreu pois qualquer violação por parte da sentença recorrida do princípio do inquisitório nem a nulidade declarada no acórdão recorrido que, por isso, se não pode manter.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência neste Supremo Tribunal Administrativo em conceder provimento ao recurso, revogar o acórdão recorrido e determinar a baixa dos autos ao Tribunal Central Administrativo para apreciação das demais questões colocadas no recurso para si interposto.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Junho de 1999. — *Vitor Meira* (relator) — *Benjamim Rodrigues* — *Ernâni Figueiredo*.

## Acórdão de 2 de Junho de 1999.

Assunto:

*MATÉRIA DE FACTO.*

### Doutrina que dimana da decisão:

*Um recurso para o STA versa matéria de facto quando o recorrente contraria os factos dados como provados na sentença de que recorre.*

**RECURSO** n.º 22.836, de que são **RECORRENTE** Grossão — Grossista de Bebidas, SA, e **RECORRIDO** Fazenda Pública, e de que foi **RELATOR** o **EXMO. CONS. Dr.** Alfredo Madureira (por vencimento).

Com fundamento em violação de lei, **GROSSÃO** — Grossista de Bebidas S.A., com sede na Travessa da Telheira, 172, Santa Cruz do Bispo, Matosinhos, deduziu impugnação judicial para o Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto contra o acto de liquidação de 7.217.176\$00 de Imposto Especial Sobre o Consumo de Bebidas Alcoólicas praticado pelo Director da Alfândega do Freixieiro com o n.º de aceitação 14/96, de 14 de Maio. Pediu a sua anulação.

Por sentença de 25.3.98 (fls. 98 a 102), a Mª Juíza do TFAP confirmou o acto de liquidação impugnado.

Não se conformando com a sentença, dela interpôs a contribuinte recurso para este STA, pedindo a sua revogação com base nas alegações e conclusões de fls. 116 a 118.

A Fazenda Pública contra-alegou, sustentando a sentença.

Neste STA, o Dº PGA emitiu douto parecer a suscitar a questão prévia da incompetência hierárquica deste STA pelo facto de o recurso não versar matéria exclusivamente de direito.

Ouvida, a recorrente entende que o recurso só versa matéria de direito.

Corridos os vistos cumpre decidir a questão prévia suscitada pelo MºPº.

É pelas conclusões do recurso que este se delimita e é por elas que ficamos a saber se o recurso versa ou não matéria de facto ou se versa apenas matéria de direito.

Ora, na 4ª conclusão a recorrente escreveu o seguinte:

“A ora recorrente não está vinculada a nenhum dever de fiscalização e controlo da regularidade fiscal da sociedade que lhe comprou os bens, embora se deva certificar de que a mesma é entreposto fiscal, o que fez”.

Porém, o que ficou provado na sentença foi precisamente o contrário, conforme resulta de fl. 98-v.

Assim, o teor de tal conclusão não deixa dúvidas de que a recorrente não cingiu a sua divergência com a sentença recorrida à interpretação ou aplicação das regras de direito, pois nessa conclusão faz-se referência a matéria de facto.

Em conclusão: o recurso não versa matéria exclusivamente de direito, pois também trata de matéria de facto.

Nos recursos *per saltum* para este STA só se pode controverter matéria de direito, pois se se discutem factos passa a ser competente para deles conhecer o Tribunal Central Administrativo pela sua Secção de Contencioso Tributário [art.ºs 21º, n.º 4, 32º, n.º 1, al. b), e 41º, n.º 1, al. a), do ETAF], podendo o recorrente pedir a devolução do processo ao tribunal competente.

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em julgar procedente a questão prévia posta pelo MºPº e declaram este STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, declarando competente para o efeito o Tribunal Central Administrativo.

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

Lisboa, 2 de Junho de 1999. — *Alfredo Madureira* (relator, por vencimento) — *Ernâni Figueiredo* — *Almeida Lopes* (vencido pois o recurso versa matéria de direito). — Fui presente, *António Mota Salgado*.

### Acórdão de 2 de Junho de 1999.

**RECURSO N.º 23 231**, em que são **RECORRENTE** Fazenda Pública, e **RECORRIDO** António Manuel B. Rodrigues, e de que foi **RELATOR EXMO. CONS.º Dr. Ernâni Figueiredo**.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O tribunal tem notícia que pelo tribunal recorrido foi feito novo pedido de reenvio prejudicial ao TJCE acerca do caso dos autos, designadamente no que respeita à pretensa violação do princípio da proporcionalidade pela taxa da fazendas demoradas em questão, atentas as suas características (a sua natureza *ad valorem*, ausência de referência à culpa do agente e a encargos suportados pelas autoridades aduaneiras a título de medidas cautelares de fiscalização, de armazenagem ou outras).

A decisão sobre tal novo pedido importa sobremaneira à questão da conformidade da referida taxa ao direito comunitário, que constitui o tema *decidendum* da causa, pelo que é de aguardar a interpretação que o TJCE venha a produzir sobre a dita matéria.

Termos em que se suspende a instância (arts. 276º/c, 279º e 284º/c do CPC), a aguardar a decisão do TJCE, cujo acórdão será junto aos autos quando a secretaria dele tiver notícia, abrindo esta imediata conclusão.

Sem custas.

Lisboa, 2 de Junho de 1999. — *Ernâni Figueiredo* (relator) — *Mendes Pimentel* — *António Pimpão*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

### Acórdão de 9 de Junho de 1999.

**Assunto:**

*INCENTIVOS FISCAIS.*  
*DECRETO-LEI N.º 133/83, DE 18 DE MARÇO.*  
*ACTO DEFINITIVO.*  
*INTERPRETAÇÃO DO ACTO ADMINISTRATIVO.*  
*VÍCIO DE VIOLAÇÃO DE LEI.*  
*ERRO SOBRE OS PRESSUPOSTOS DE FACTO.*  
*ERRO SOBRE OS PRESSUPOSTOS DE DIREITO.*

#### **Doutrina que dimana da decisão:**

- 1 — *Um acto que, na sequência de um pedido de concessão de benefícios fiscais ao abrigo de um diploma, declara que se fará aplicação de outro regime, cuja aplicação é alternativa em relação ao primeiro, contém um acto implícito de indeferimento daquele pedido, que é materialmente definitivo.*
- 2 — *Na interpretação do acto administrativo atende-se, sem qualquer ordem de precedência, ao pedido formulado, ao seu teor literal (elemento textual), ao tipo legal de acto, ao procedimento que conduziu à sua prática e circunstâncias em que foi praticado.*
- 3 — *Se o interessado requer a aplicação de um regime de incentivos fiscais, sem fazer qualquer declaração condicional e declara, posteriormente, que prescinde dos benefícios concedidos por outro regime se merecer decisão favorável sobre os que requereu, não pode entender-se que não tenha feito uma opção clara pela aplicação do regime que requereu.*
- 4 — *O Decreto-Lei n.º 133/83, de 18 de Março, não impede de usufruírem dos benefícios nele previstos empresas que hajam obtido outros incentivos fiscais nem lhes exige qualquer declaração formal no sentido de prescindirem de outros benefícios.*
- 5 — *Não sendo possível cumular os incentivos fiscais previstos no Decreto-Lei n.º 133/83, com os previstos no Decreto-Lei n.º 194/80, de 19 de Junho, no caso de as empresas terem beneficiado destes e requererem a aplicação dos primeiros, caberá à administração conceder o que for mais favorável às requerentes, em conformidade com o preceituado no art. 44.º deste último diploma.*

Recurso n.º 13 123, em que são recorrente António Cordeiro Bispo, Lda, e recorrido Director-Geral das Alfândegas e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Jorge de Sousa.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 - ANTONIO CORDEIRO BISPO, LDA, com sede em Rosário, Vila Verde, Alenquer, interpôs recurso contencioso de um despacho do Senhor Director-Geral das Alfândegas, proferido no uso de delegação de competência.

O Tribunal Tributário de 2ª Instância rejeitou o recurso por entender que o acto impugnado não é definitivo, por a autoridade recorrida não ter, através do despacho impugnado, tomado posição definitiva sobre o pedido de isenção de direitos ao abrigo do disposto no Decreto-Lei n.º 133/83.

Inconformada, a recorrente interpôs o presente recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, apresentando alegações com as seguintes conclusões:

a) - *O acto impugnado materializa uma declaração de vontade da Administração: que a recorrente siga os trâmites do processo ao abrigo do D.L. 194/80, sobre o qual já havia resolução final concedendo a redução de 50 % dos direitos aduaneiros.*

b) - Tal acto explícito, contém em si, de forma implícita, a denegação da isenção ao abrigo do D. L. 133/83, uma vez que a recorrente não pode beneficiar dos dois tipos de isenção.

c) - A consulta ao processo gracioso, designadamente o parecer a fl. 25 do processo instrutor, permite-nos conhecer melhor o sentido do acto impugnado, porquanto dele se extrai a determinação da Administração em não apreciar o pedido de isenção ao abrigo do D.L. 133/83.

d) - Decisão essa que parte de pressupostos de direito errados, por exigir requisitos não previstos na lei, e como tal incorrendo em vício de violação de lei, por violar os arts. 2º e 6º do DL 133/83.

e) - O acto impugnado viola ainda o art.44º do D.L. 194/80, por optar pela concessão dos incentivos menos favoráveis.

f) - O acto impugnado põe termo a um processo gracioso, sendo a última palavra da Administração sobre o pedido de isenção feita ao abrigo do D.L. 133/83.

g) - Tal acto assume a natureza de acto definitivo, indubitavelmente recorrível nos termos do n.º 1 do art. 25º do DL 267/85, de 16.07.

h) - Contém em si de forma explícita a decisão de manter a concessão dos incentivos do SIII, e implicitamente a denegação da isenção ao abrigo do D.L. 133/83. Apesar de a lei admitir a concorrência de pedidos de isenção, só permite que se conceda um dos benefícios.

i) - Pelo que forçoso é concluir que estamos em presença de um acto definitivo e como tal recorrível, pelo que contrariamente ao douto acórdão agravado se conclui pela legalidade do recurso.

Não foram apresentadas contra-alegações.

O Excelentíssimo Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer no sentido de este Supremo Tribunal Administrativo ser materialmente incompetente para apreciar a parte do acto impugnado que se refere a incentivos financeiros concordando com a decisão recorrida na parte restante.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2 - O Tribunal Tributário de 2ª Instância fixou a seguinte matéria de facto:

a)- Por requerimento de 21.12.82, a recorrente requereu a concessão de incentivos fiscais previstos no art. 41º do D.L. 194/80, de 19.6.;

b)- Por despacho de 8 de Agosto de 1984 do Secretário de Estado do Planeamento, por delegação ministerial, foi concedida a redução de 50% nos direitos aduaneiros devidos pela importação de bens de equipamento integrados no projecto de investimento pela recorrente apresentado;

c)- Por requerimento entrado na Direcção-Geral da Indústria em 4 de Maio de 1984, a recorrente requereu a isenção de direitos e de sobretaxa, ao abrigo do D.L. 133/83, de 18.3, na importação de material de “ventilação para fábrica com uma linha para secador de produtos cerâmicos”, da posição pautal 84.11.530, mercadoria originária e procedente de Espanha, importação processada através do bilhete de despacho n.º de ordem 114, de 20.1.1983, da Delegação Aduaneira da Figueira da Foz;

d)- Sobre o pedido pronunciou-se em sentido favorável a Direcção-Geral da Indústria, através de parecer comunicado à D.G.A., pelo ofício n.º 23992, de 3.7.84, entrado na D.G.A. em 6.7.84, do seguinte teor: “As mercadorias em causa são bens de equipamento directamente produtivos, não constando que, à data da importação, a indústria nacional estivesse em condições de produzir bens de equipamento idênticos ou de qualidade semelhante”;

e)- Em 22.5.1985, deu entrada na D.G.A. um requerimento da recorrente, datado de 1.4.1985, do qual consta a seguinte declaração: “vem declarar que prescinde dos benefícios de natureza aduaneira que lhe são concedidos pelo primeiro despacho, desde que os requerimentos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 133/83 mereçam decisão favorável”;

f)- Por requerimento datado de 4.11.1985 e entrado na D.G.A. em 19 do mesmo mês, a recorrente pediu que esta entidade informasse qual a decisão que recairia sobre aquele pedido de isenção ao abrigo do D.L. 133/83;

g)- No mesmo dia, o Director-Geral das Alfândegas enviou à recorrente o ofício n.º 051281, de 19 de Dezembro de 1985, do seguinte teor: “Referenciando o requerimento datado de 4-11-1985, informa-se V. Exa que o processo deverá correr os seus trâmites nos termos do Dec-Lei n.º 194/80, em virtude de essa empresa não ter feito uma opção clara, relativamente ao Dec-Lei 133/83, conforme requerimento datado de 1-4-85”;

h)- O acto recorrido é o constante deste ofício.

3 - A primeira questão a apreciar é a da competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância para conhecer de parte do acto impugnado por se referir a incentivos financeiros, suscitada pelo Excelentíssimo Procurador-Geral-Adjunto, que é de conhecimento prioritário (art. 3.º da L.P.T.A.).

O Decreto-Lei n.º 194/80, de 19 de Junho, previa a possibilidade de concessão de incentivos fiscais e financeiros às empresas e a recorrente candidatou-se a tais incentivos, tendo-lhe sido concedida a isenção de direitos aduaneiros.

O Decreto-Lei n.º 132/83, de 18 de Março, criou um novo regime de incentivos daqueles tipos.

Nesta mesma data foi publicado o Decreto-Lei n.º 133/83, que no seu art. 2.º, n.º 1, prevê a possibilidade de o Ministro das Finanças e do Plano, a requerimento dos interessados, isentar de direitos e sobretaxa a importação de bens de equipamento directamente produtivos.

No art. 6.º deste diploma prevê-se a aplicação retroactiva da isenção de direitos prevista neste art. 2.º, relativamente aos bens de equipamento submetidos a despacho de importação após a publicação da Lei n.º 40/81, de 31 de Dezembro, e cujos direitos se achassem garantidos.

Este Decreto-Lei n.º 133/83 refere-se apenas a direitos aduaneiros e não incentivos financeiros, e foi apenas a concessão daqueles que esteve subjacente ao despacho impugnado.

Assim, não tendo este despacho por objecto a concessão de incentivos financeiros, mas apenas de direitos aduaneiros, inquestionavelmente de natureza fiscal, não há qualquer parte do despacho impugnado cujo conhecimento esteja fora dos limites de competência material do Tribunal Tributário de 2.ª Instância [art. 42.º n.º 1, alínea b), do E.T.A.F. na redacção introduzida pela Lei 4/86, de 21 de Março].

Termos em que se acorda em indeferir a arguição de incompetência material do Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

4 - A questão que é objecto do recurso é a de saber se o acto recorrido é um acto materialmente definitivo, isto é, se ele representa uma decisão final da administração de indeferimento do pedido de concessão de isenção de direitos aduaneiros, prevista no Decreto-Lei n.º 133/83, que a recorrente apresentou.

O Tribunal Tributário de 2.ª Instância entendeu que o acto impugnado carece de definitividade material por não conter um acto

implícito de indeferimento do pedido de isenção de direitos que a recorrente formulou, uma vez que dele não se pode deduzir necessariamente nem sequer com suficiente segurança que a vontade da autoridade recorrida foi indeferir o pedido formulado.

A recorrente entende que o acto impugnado contém tal decisão implícita de indeferimento por, em suma, a recorrente não poder beneficiar cumulativamente, quanto aos direitos, dos regimes dos Decretos-Leis n.ºs 194/80 e 133/83 e, por isso, ao referir a Administração, na sequência do seu pedido de concessão de isenção prevista no Decreto-Lei n.º 133/83, que se seguissem os trâmites previstos no Decreto-Lei n.º 194/80, sobre o qual já havia decisão final concedendo redução de direitos a 50%, está a indeferir o pedido de concessão daquela isenção total.

5 - A Constituição assegurava no n.º 3 do seu art. 268.º, na redacção de 1982, vigente à data da interposição do recurso, o direito dos administrados ao recurso contencioso de todos os actos definitivos e executórios.

Esta norma, como resulta dos seus próprios termos, não afasta a possibilidade de recurso contencioso de actos não definitivos e executórios, tendo apenas o alcance de explicitar que desses, pelo menos, terá de ser assegurado o direito ao recurso.

Em consonância com este princípio, mas limitando-o, em termos literais, à mínima dimensão compatível com o texto constitucional, o art. 25.º, n.º 1, da L.P.T.A. veio estabelecer que «*só é admissível recurso dos actos definitivos e executórios*». <sup>(1)</sup>

Esta compatibilidade textual com aquela norma constitucional, porém, poderá não bastar para garantir a constitucionalidade desta norma.

Na verdade, aquela norma do art. 268.º, n.º 3, não se podia interpretar isoladamente, pois ela é um mero corolário, no domínio do contencioso administrativo e fiscal, do princípio geral enunciado no n.º 2 do art. 20.º (na redacção de 1982) do direito de acesso aos tribunais para defesa dos seus direitos.

Este direito de acesso aos tribunais, embora não englobado no Capítulo 1 do Título 1 da Parte 1 da Constituição, na versão de 1982, destinado aos «direitos, liberdades e garantias» é, inquestionavelmente, um direito análogo a estes, uma vez que é, ao fim e ao cabo, a primacial garantia da consagração prática de todos os direitos e liberdades.

Por isso, por força do preceituado no art. 17.º da Constituição, que estabelecia, já então, que «o regime dos direitos, liberdades e garantias aplica-se aos enunciados no título II e aos direitos fundamentais de natureza análoga», o direito de acesso aos tribunais estava sujeito ao preceituado no n.º 2 do art. 18.º que, na redacção de 1982, estabelecia que «*a lei só pode restringir os direitos, liberdades e garantias nos casos expressamente previstos na Constituição, devendo as restrições limitar-se ao necessário para salvaguardar outros direitos ou interesses constitucionalmente protegidos*».

A esta luz, a restrição que o art. 25.º, n.º 1, faz ao direito de acesso aos tribunais só se compreende, e por isso só é compaginável com estas normas constitucionais, se afastar a possibilidade de recurso

<sup>(1)</sup> Este artigo não limita em absoluto a recorribilidade aos actos definitivos e executórios, como se vê pelo seu n.º 2.

Porém, a regra, essa, consiste na redução do princípio constitucional ao mínimo abstractamente admissível.

contencioso em casos em que ele não seja necessário para assegurar a tutela judicial dos direitos, mas não afastem essa possibilidade nos casos em que o interessado necessite dele para assegurar tais direitos, designadamente, quando ele se encontre numa situação jurídica em que não deva estar à face da lei.

Particularmente, com o requisito da definitividade, pode afastar-se a recorribilidade de actos que não sejam definidores de situações jurídicas nem tenham reflexos directos e imediatos na esfera jurídica dos particulares (como actos internos, actos informativos, promessas, actos opinativos, actos preparatórios ou confirmativos), mas não poderá, sob pena de inconstitucionalidade, afastar-se a possibilidade de recurso de actos que se apresentam como a última posição da administração perante a situação fáctica existente, exijam ao particular o preenchimento de requisitos adicionais como condição de uma eventual decisão favorável e não atendam a pretensão por ele formulado, dentro dos limites temporais que a lei prevê.

6 - No caso dos autos, está-se perante uma dessas situações em que deverá ser assegurado o direito ao recurso contencioso.

A recorrente pediu à administração que a informasse «*da decisão que recaiu*» sobre os requerimentos que apresentou para beneficiar do regime do Decreto-Lei n.º 133/83 (fl. 8) e recebeu como resposta o ofício que consta de fls. 4 em que se faz referência ao requerimento em que foi formulado este pedido e se «*informa*» o que havia sido decidido relativamente aos pedidos anteriormente formulados.

Por isso, com a referência ao dito requerimento em se pedia informação sobre a decisão, a informação prestada será, na perspectiva da própria administração, a tal decisão que recaiu sobre os referidos requerimentos de concessão da isenção.

Por outro lado, pelos documentos que constam de fls. 24 e 25 do processo instrutor, confirma-se que a intenção da administração foi efectivamente comunicar a decisão que havia sido tomada sobre o que anteriormente tinha sido requerido.

Na verdade, refere-se na informação de fls. 25, em que se baseou o despacho de concordância de 11-12-85, que a passagem dos processos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 194/80, para a apreciação nos termos do Decreto-Lei n.º 133/83 só poderia ser autorizada desde que estivessem preenchidas as condições aí indicadas e entende-se aí que, não o estando, é de seguir os trâmites previstos no Decreto-Lei n.º 194/80.

Com estas referências a autorização para apreciação dos processos à face do Decreto-Lei n.º 133/83 e ao não preenchimento das condições exigidas, o despacho de concordância referido aparece como um despacho de não autorização da aplicação do preceituado neste diploma, com a coerente fundamentação, à face dos pressupostos de que parte a administração, de não estarem reunidas as condições necessárias para o efeito.

Para além disso, não se alude nesta informação e neste despacho a qualquer possibilidade de ulterior preenchimento das condições referidas, não se decidindo, designadamente, como seria natural se se tratasse de um acto procedimental preparatório da decisão final, comunicar à requerente os requisitos em falta ou conceder um prazo para o seu preenchimento.

Nestas condições, a interpretação mais natural desta informação e deste despacho é a de que se decidiu denegar a aplicação deste regime do Decreto-Lei n.º 133/83, por falta de preenchimento dos requisitos que se consideraram exigíveis.

Essa ideia de denegação da autorização é explicitamente formulada no documento de fls. 24, elaborado já durante a pendência do processo no Tribunal Tributário de 2.ª Instância, em que expressamente se refere que os «serviços mantêm a sua posição de enquadrar o referido pedido de isenção nos termos do Decreto-Lei n.º 194/80, não autorizando a sua passagem para a análise no âmbito do Decreto-Lei n.º 133/83».

7 - Na interpretação do acto administrativo atende-se, essencialmente, sem qualquer ordem de precedência, ao pedido formulado, ao seu teor literal (elemento textual), ao tipo legal de acto, ao procedimento que conduziu à sua prática e circunstâncias em que foi praticado. (2)

Assim, com referência aos elementos de interpretação do acto administrativo atrás referidos conclui-se o seguinte:

- o teor literal do acto é no sentido de não estarem reunidos os requisitos necessários para a aplicação do regime do Decreto-Lei n.º 133/83 e a decisão de aplicação do regime do Decreto-Lei n.º 194/80 tem como corolário necessário, em face da relação de alternatividade de regimes que deriva do art. 44.º e da própria natureza dos incentivos, a rejeição da aplicação do regime do primeiro;

- ainda quanto ao teor literal, não há qualquer indicação de que se trata de um acto procedimental, de comunicação ao interessado de requisitos em falta que poderia preencher ulteriormente, pelo que concluindo-se nele pela aplicação do regime do Decreto-Lei n.º 194/80, a interpretação natural do texto é a de que se decidiu aplicar este regime, denegando, conseqüentemente, a aplicação do outro;

- não aparece nem antes nem depois da pendência deste recurso contencioso qualquer outra decisão dos requerimentos em que foi pedida a aplicação do regime do Decreto-Lei n.º 133/83, pelo que, sendo aqueles requerimentos que impunham à administração proferir uma decisão, será de entender que o acto impugnado foi um acto com que se quis definir a posição da administração sobre a pretensão da recorrente, isto é, um acto de decisão, como, aliás, a própria administração aceita expressamente na sua resposta e nas suas alegações em que afirma que o pedido formulado pela recorrente «foi indeferido por despacho de 11.12.85» (fls. 16 e 24);

- o circunstancialismo que antecedeu a prática do acto, designadamente o requerimento em se pediu *informação sobre a decisão* que tinha recaído sobre os anteriores requerimentos e a informação em que se afirma não estarem reunidas as condições para a autorização da aplicação do regime do Decreto-Lei n.º 133/83, apontam também

(2) Neste sentido, podem ver-se, entre muitos outros, os seguintes acórdãos da Secção do Contencioso Administrativo deste Supremo Tribunal Administrativo:

- de 12-5-87, proferido no recurso n.º 23528, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 367, página 547;

- de 12-10-89, proferido no recurso n.º 26791, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 30-12-94, página 5647;

- de 25-6-91, do Pleno, proferido no recurso n.º 22686, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 30-6-93, página 399;

- de 28-4-92, proferido no recurso n.º 28957, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 16-4-96, página 2626;

- de 29-9-92, do Pleno, proferido no recurso n.º 22900, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 30-11-94, 676;

- de 10-3-94, proferido no recurso n.º 31896, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 20-12-96, página 1850;

- de 18-11-93, proferido no recurso n.º 31617, publicado em *Apêndice ao Diário da República* de 15-10-96, página 6418; e

- de 13-3-97, proferido no recurso n.º 41290.

no sentido de se tratar de um acto com que se pretendeu afirmar a posição da administração sobre a pretensão formulada.

Assim, é de concluir que pelo menos os elementos mais importantes a atender para interpretação do acto administrativo apontam no sentido de o acto impugnado ser a decisão que recaiu sobre os pedidos formulados, indeferindo a pretensão da recorrente.

Por outro lado, não há outro acto que o recorrente possa impugnar pelo que o recurso do acto impugnado, à face do procedimento administrativo globalmente considerado, aparece como o meio adequado e necessário para assegurar a tutela judicial dos direitos da recorrente.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando o acórdão recorrido.

8 - Em conformidade com o preceituado no n.º 1 do art. 753.º do C.P.C. (redacção anterior à reforma operada pelos Decreto-Lei n.º 329-A/95, de 12 de Dezembro, e n.º 180/96, de 25 de Setembro, aplicável por força do preceituado no art. 25.º, n.º 1 do primeiro, na redacção dada pelo segundo), deverá proceder-se ao conhecimento do mérito do recurso, em substituição do Tribunal recorrido.

9 - O motivo que levou a administração a não deferir a pretensão da recorrente foi o entendimento da administração de que a recorrente não fez uma opção clara relativamente ao Decreto-Lei n.º 133/83.

Constata-se, porém, que no requerimento em que pediu as isenções, a ora recorrente afirmou, sem qualquer reserva, pretender «a isenção de direitos e da sobretaxa de importação, nos termos do Decreto-Lei n.º 133/83, de 18 de Março, e depois Decreto-Lei n.º 271-A/75, de 31 de Maio».

Estaria, por isso, preenchido, desde logo, o requisito que a administração entendeu não estar verificado.

Por outro lado, no próprio documento que consta de fls. 7, em que a recorrente declara que prescindirá dos benefícios de natureza aduaneira que lhe são concedidos pelo primeiro despacho, desde que os requerimentos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 133/83 mereçam decisão favorável, não deixa de haver uma opção clara pela aplicação deste regime do Decreto-Lei n.º 133/83.

Nestas condições, o fundamento em que assentou o despacho recorrido não tem suporte factual, pelo que o acto impugnado enferma do vício de violação consubstanciado em erro sobre os pressupostos de facto, que justifica a sua anulação.

10 - Entre os requisitos da concessão dos benefícios previstos no Decreto-Lei n.º 133/83 não se inclui o de os interessados não terem beneficiado de qualquer regime de incentivos aduaneiros, designadamente os previstos no Decreto-Lei n.º 194/80, de 19 de Junho, nem de fazerem qualquer declaração formal de que prescindiam deles.

Por isso, não podia a administração deixar de conceder tais benefícios às empresas que estivessem nas condições previstas no Decreto-Lei n.º 133/83, independentemente de terem beneficiado de incentivos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 194/80 e de fazerem qualquer declaração desse tipo.

De resto, a possibilidade legal de requerer a aplicação de mais do que um regime de incentivos está claramente pressuposta no art. 44.º deste último diploma, em que se refere que «*sempre que haja concorrência entre os incentivos previstos neste decreto-lei e incentivos da mesma natureza previstos noutros diplomas, apenas serão concedidos os que forem mais favoráveis às empresas que os requiriram*».

Sendo assim, nada impedia as empresas de requererem a concessão de mais do que um regime de benefícios, sendo à administração que

incumbia apreciar qual era o mais favorável às empresas requerentes e concedê-lo recusando a aplicação do outro ou outros.

Nestes termos, o acto impugnado enferma ainda de vício de violação de lei, por erro sobre os pressupostos de direito, por ter interpretado e aplicado erradamente os arts. 2.º, n.º 1, e 6.º do Decreto-Lei n.º 133/83 e 44.º do Decreto-Lei n.º 194/80, vício esse que é fundamento para a sua anulação.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso e em anular o acto impugnado por enfermar dos referidos vícios de violação de lei por erro sobre os pressupostos de facto e de direito.

Sem custas, neste Supremo Tribunal Administrativo e na 2.ª instância.

Lisboa, 9 de Junho de 1999. — *Jorge de Sousa* (relator) — *Ernâni Figueiredo* — *Almeida Lopes*. — M.º P.º Madalena Robalo.

## Acórdão de 9 de Junho de 1999.

### Assunto:

*Custas. Local da elaboração da Conta.*

### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A disposição do art. 50º do CCJ, que determina que a conta das custas é efectuada no Tribunal que funcionou em 1.ª Instância, é aplicável às custas devidas no STA.*
- 2 — *Deste modo, deve ser elaborada no Tribunal Fiscal Aduaneiro a conta de um processo aí deduzido, ainda que este venha a ser julgado por este em sede de recurso.*

Recurso n.º 16.532, de que são recorrente Fábrica de Queijo Eru Portuguesa, Ldª, e recorrido Chefe do Serviço de Despacho da Alfândega de Lisboa, de que foi relator Exmo. Cons.º Dr. Costa Reis.

1. O Ilustre Magistrado do Ministério Público junto do Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa requereu ao Sr. Juiz do 1.º Juízo desse Tribunal que estes autos fossem remetidos a este Supremo Tribunal para que se procedesse à elaboração da conta de custas que aqui eram devidas, por este ser, conforme se decidiu no Acórdão deste STA de 9/7/97, Rec. 26.820, o competente para o desempenho de tal tarefa, requerimento que foi deferido.

Ouvido sobre esta questão, o Ex.mo Sr. Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido de o Tribunal de 1.ª Instância dever ser considerado o competente para a elaboração daquela conta e, por isso, o processo dever ser-lhe remetido para esse efeito.

2. A questão que se coloca à nossa decisão é a de saber onde deve ser elaborada a conta de custas que são devidas no STA; se neste Tribunal, como defende o Sr. Juiz do Tribunal de 1.ª Instância; se no Tribunal de 1.ª Instância, como é opinião do Ex.mo Sr. Procurador-Geral-Adjunto.

Esta é uma questão que já foi objecto de pronúncia, por diversas vezes, neste Supremo Tribunal e, sendo assim, e sendo que a jurisprudência que se firmou merece acolhimento, iremos segui-la de perto. — art. 8º do CC.

E de acordo com o que vem sendo aqui decidido, o art. 2º do DL 224-A/96, de 26/11, ao revogar o DL 49.123, de 29/8/69, fez com que todas as matérias que estavam reguladas por este último diploma passassem a reger-se pelos termos fixados no novo Código das Custas Judiciais (CCJ) e pelas disposições transitórias constantes do diploma que o aprovou.

“Contra este entendimento não colhe a invocação do princípio de que “lex posterior generalis prius specialis non derogat” sob pretexto de que o procedimento de elaboração da conta está regulado na Tabela de Custas deste STA e que esta tem natureza de lei especial em relação ao CCJ que, por seu lado, e até porque é lei supletiva, seria lei geral.” — Acórdão deste STA de 30/9/98, Rec. n.º 22.062.

E não colhe porque “as concretas matérias em causa, ou seja, a da definição do Tribunal da elaboração da conta e a do regime do depósito dos preparos, não respeitam às custas e aquela estava até regulamentada na Tabela em termos exactamente paralelos aos que constavam do então CCJ, não tendo eles, portanto, nenhuma natureza de lei especial. . . . A tabela consagrava, pois, o mesmo regime geral, não estabelecendo, quanto à matéria em causa, qualquer comando ou normatividade especiais”. — vd. citado Acórdão.

Este entendimento, de resto, não afronta o disposto no art. 21º do Regulamento das Custas dos Processos Tributários, aprovado pelo DL 29/98, de 11/2, nos termos do qual “a conta será efectuada no Tribunal ou R.F. onde ocorrer o facto que motivou a sua elaboração”, visto este Regulamento ser aplicável apenas às custas decorrentes da tramitação dos processos nas R.F. e nos Tribunais Tributários de 1.ª Instância — vd. n.º 2 do seu art. 1º.

Nesta conformidade, e sendo aqui aplicável o CCJ, a conta em questão deve ser elaborada no Tribunal de 1.ª Instância, por força do que se dispõe no art. 50º deste Código — neste sentido, vd., entre outros e para além do citado, os Acórdãos deste Supremo Tribunal de 8/6/98, de 1/9/98 e de 7/10/98, Recs. 13.621, 20.227 e 22.647.

Face ao exposto, acordam os Juizes deste Tribunal em ordenar a baixa dos autos ao Tribunal de 1.ª Instância para que aí seja efectuada a conta de custas.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Junho de 1999. — *Alberto Costa Reis* — *António Pim-pão* — *Lúcio Barbosa*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

## Acórdão de 9 de Junho de 1999.

### Assunto:

*Aperfeiçoamento Activo; dívida aduaneira.*

**Doutrina que dimana da decisão:**

- *É de considerar como beneficiária do regime de aperfeiçoamento activo a operação que, embora carente da respectiva autorização, se desenrolou, com a ausência da Alfândega, como se daquele beneficiasse, vindo a ser exportadas, sob a forma de produtos compensadores e na sua totalidade, as mercadorias importadas.*
- *Em tais circunstâncias não são exigíveis as imposições aduaneiras que seriam devidas aquando da importação das mercadorias.*

RECURSO n.º 20.220 em que é recorrente Equipa - Empresa de Confeccões, Ld<sup>a</sup>, e recorrido Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exm<sup>o</sup> Sr. Cons<sup>o</sup> Dr. Fonseca Limão.

Equipa - Empresa de Confeccões, Ld<sup>a</sup>, não se conformando com o Acórdão do então designado T.T. de 2<sup>a</sup> Instância, que concedeu provimento ao recurso, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto, daquele interpôs recurso para este S.T.A., terminando as suas alegações com a formulação do seguinte quadro conclusivo:

1 - O douto acórdão enferma de contradição quando refere que não foi produzida prova de exportação da mercadoria, o que faz após ter levado a probatório tal facto;

2 - Que, aliás, é atestado pela declaração exarada pela ER em todas as declarações de importação, cuja cópia está junto aos autos;

3 - O douto acórdão erra quando refere que as mercadorias não foram declaradas para r.a.a. porque não havia autorização para adopção de tal regime;

4 - Ora, a declaração para r.a.a. é materializada pela apresentação da mercadoria à Alfândega e pela subsequente declaração para este regime aduaneiro;

5 - Aceite a declaração não pode a mesma ser anulada ou alterado o regime a menos que se prove a existência de erro (CAC - arts.º 66º e 67º);

6 - A falta de autorização para adopção do r.a.a. não invalida as declarações para ele feitas nem exime o declarante do cumprimento das obrigações inerentes;

7 - Muito embora tal omissão faça incorrer o declarante em procedimento contra-ordenacional (art.º 35º do RJIFNA) e o despachante em responsabilidade disciplinar;

8 - O erro na declaração da mercadoria não é em si facto constitutivo de dívida aduaneira, na medida em que a Lei Reg. (CEE) n.º 2144/87, de 13/7, art.º 2º, al. d), e art.º 4º, al. d), claramente excepçiona da lista de tais factos típicos o incumprimento de formalidade sem reais consequências no funcionamento do regime;

9 - De igual modo a prova da exportação da mercadoria isenta o contribuinte da obrigação de pagar IVA (CIVA - art.º 14º);

10 - O douto acórdão erra quando não atribui efeitos probatórios à expressão “vários meses”, para ilustrar a actuação culposa da E. R. Considera violados:

- O art.º 106º da C.R.P.

- Os referidos nas conclusões.

Contra-alegou a Fazenda Pública, batendo-se pela manutenção do julgado.

O Exmo. Magistrado do M<sup>o</sup>P<sup>o</sup>, junto deste S.T.A., foi de parecer que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Após correcção do probatório fixado pelo Tribunal Fiscal Aduaneiro, deu o acórdão recorrido como provada a seguinte matéria de facto:

1 - A impugnante pediu autorização para importar em Regime de Aperfeiçoamento Activo matérias-primas e acessórios (tecidos, botões e outros acessórios), para a sua indústria de confeccões.

2 - Em função do pedido referido em 1, a impugnante beneficiou de 3 autorizações de importação nesse regime, com as seguintes numerações: 2P/89, 3P/89 e 43P/90.

3 - A impugnante importou as mercadorias e processou às importações declarando nos DU's respectivos que as mesmas ficavam sujeitas ao Regime de Aperfeiçoamento Activo.

4 - Regularmente, após transformação das mercadorias importadas neste Regime, a impugnante procedeu à exportação dos produtos compensadores para os países da EFTA, de onde eram originárias as matérias-primas.

5 - Os Serviços Aduaneiros controlaram as quantidades de mercadoria declarada tanto na importação como na exportação.

6 - A impugnante reexportou sob a forma de produtos compensadores a totalidade da mercadoria importada sob aquele Regime.

7 - A Alfândega do Porto, quando concede autorização do Regime de Aperfeiçoamento Activo obriga a especificar até ao último por menor (artigo pautal, e oito dígitos) as quantidades de mercadorias que vão ser importadas, sem admitir variações na qualidade, o que aconteceu na situação concreta dos autos.

8 - A Alfândega procedeu do controlo directo da gestão das contas correntes.

9 - Contrariamente ao habitual, a Alfândega não devolveu a conta corrente no próprio dia da sua apresentação.

10 - A impugnante não atentou que o saldo não estava ultrapassado.

10 A - Se tivesse atentado, podia ter pedido o seu reforço.

11 - Quando a Alfândega do Porto deu conhecimento à impugnante da não existência de saldos, não era já possível pedir o seu reforço.

12 - As mercadorias referidas em 1 foram importadas sob o regime acelerado de desalfandegamento.

13 - As mercadorias importadas e objecto da liquidação impugnada não tinham autorização prévia para importação ao abrigo do Regime de Aperfeiçoamento Activo, por se terem esgotado os saldos, no tocante ao respectivo artigo pautal (a oito dígitos) que não quanto à classificação pautal (a quatro dígitos), pois nesta hipótese já haveria saldo.

Posto isto, passa-se à análise da conclusão 1, na qual afirma a recorrente que o aresto recorrido padece de contradição.

Do respectivo probatório consta:

A impugnante reexportou sob forma de produtos compensadores a totalidade da mercadoria importada sob aquele Regime (de aperfeiçoamento activo).



Todavia, a dado passo, refere o acórdão recorrido que “não comprovando o importador a integral exportação das mercadorias após aperfeiçoamento (ou a sua existência inalterada, ou como produtos intermédios, se durante o prazo de vigência do regime), procede-se à cobrança dos direitos aduaneiros não cobrados por força da autorização de aperfeiçoamento activo”.

Esta afirmação encontra-se inserida numa parte do acórdão recorrido em que se teoriza sobre o regime de aperfeiçoamento activo em geral.

Dela não se extrai, confrontada com a outra, qualquer contradição, pelo que improcede tal questão.

Considerou o acórdão recorrido, em síntese, que, não beneficiando a recorrente do regime de aperfeiçoamento activo por carecer de autorização para tanto, não pode falar-se de exportação de mercadorias importadas sob tal regime.

E certa tal afirmação.

Na verdade, como se dispõe no art.º 3º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 1999/85, do Conselho, de 16/7/1985, “o recurso ao regime de aperfeiçoamento activo está subordinado à emissão, pela autoridade aduaneira do Estado membro onde as operações de aperfeiçoamento são efectuadas, de uma autorização de aperfeiçoamento activo, adiante denominada “autorização”.

Certo é, porém, que, aquando da importação, a recorrente declarou nos D.U.s respectivos que as mercadorias ficavam sujeitas ao Regime de Aperfeiçoamento Activo e que as mesmas foram reexportadas, na sua totalidade, sob a forma de produtos compensadores.

Tudo importação e exportação, sob controlo da Alfândega, que também controlou a gestão das contas correntes.

Toda a operação se desenvolveu, pois, numa “ambiência” de aperfeiçoamento activo, com a anuência da própria Alfândega que, assim, deverá repartir as culpas pela irregularidade daquela com o exportador.

Assim, em obediência aos princípios da justiça, confiança e segurança jurídicas, com consagração constitucional, impõe-se considerar a predita operação como se se tivesse desenvolvido ao abrigo do regime de aperfeiçoamento activo, aplicando-lhe as correspondentes disposições legais.

Ora, neste regime, as imposições devidas pela importação só são exigíveis nas situações descritas no art.º 20º, n.º 1, do D.L. 500-A/85, de 27/12, sendo certo que, no caso dos autos, nenhuma delas se verifica, pois que a totalidade da mercadoria importada foi exportada sob a forma de produtos compensadores.

Vale, pois, a regra do art.º 2º, n.º 1, do DL. 500-A/85, ou seja, a da não sujeição ao pagamento das imposições que seriam devidas aquando da importação das mercadorias.

Donde se conclui pela inexistência de facto tributário.

Termos em que, revogando o acórdão recorrido, se acorda em conceder provimento ao recurso, assim se mantendo a sentença da 1ª Instância.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Junho de 1999. — *João Plácido da Fonseca Limão* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Luís Filipe Mendes Pimentel*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

## Acórdão de 9 de Junho de 1999.

### Assunto:

*INCOMPETÊNCIA DO STA EM RAZÃO DA HIERARQUIA.  
QUESTÃO DE FACTO.*

### Doutrina que dimana da decisão:

*I — Se nas conclusões das alegações de recurso são vertidos factos é competente para dele conhecer o Tribunal Central Administrativo e não o STA, independentemente do relevo de tais factos na solução jurídica.*

*II — Na verdade, a competência do Tribunal, em razão da hierarquia, tem a ver com o quid disputatum e não com o quid decimum.*

Recurso n.º 23.470, de que são recorrente Fazenda Pública e recorrida Adega Cooperativa de Favaí, CRL, e de que foi relator o Juiz Conselheiro Lúcio Barbosa.

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

1. **ADEGA COOPERATIVA DE FAVAIOS, CRL**, com sede em Favaí, Alijó, impugnou judicialmente, junto do Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto, actos de liquidação de Receitas Tributárias Aduaneiras (Imposto Especial sobre o Consumo de Bebidas Alcoólicas), praticados pelo Chefe da Delegação Aduaneira do Peso da Régua da Alfândega de Braga.

A Mmª Juíza daquele Tribunal julgou a impugnação procedente.

Inconformado com tal decisão, o **Representante da Fazenda Pública** interpôs recurso para este Supremo Tribunal.

Contra-alegou a impugnante, defendendo o acerto da decisão.

Neste STA, a EPGA defende que o recurso versa matéria de facto, razão por que este Supremo Tribunal é hierarquicamente incompetente para dele conhecer.

Colhidos os vistos, cumpre decidir.

2. Importa liminarmente decidir a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide art.ºs. 101º e 102º do C. P. Civil, 45º do CPT, 5º do ETAF e 2º e 3º da LPTA), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso. Vejamos então.

Dispõe o art. 32º, al. b), do ETAF:

“Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

...

b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª Instância com exclusivo fundamento em matéria de direito.”

Quer isto significar que se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto, não será este Supremo Tribunal o competente mas sim a Secção

de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo, face ao disposto no art. 41º, 1, al. a), do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Vejamos então.

Escreveu a EPGA no seu douto parecer:

“Está em causa nos autos a violação do dever de fundamentação do acto impugnado.

Determinar se o seu destinatário revela compreendê-lo ou se com a sua capacidade e conhecimentos específicos seria de esperar que o tivesse compreendido integra apreciação de matéria de facto.”  
Concordamos.

Na verdade, escreveu-se nomeadamente nas conclusões das alegações de recurso do recorrente:

“2. Ao não apuramento das DAA(s) refere-se o art. 19º do DL n.º 52/93, de 26/2, que a impugnante bem demonstra conhecer nas comunicações efectuadas nos termos do n.º 8 deste artigo, correspondendo inequivocamente, e em especial o seu n.º 9, ao fundamento legal a que se referem as razões enunciadas nas notificações para pagamento.

3. Aliás, a experiência conhecida da impugnante, na qualidade de depositária autorizada expedidora, bem como toda a sua defesa expendida no processo, bem demonstram o conhecimento que tinha do “itinerário cognoscitivo e valorativo”, que levou à prática do acto. . .”

Sobre tal ponto, pronunciou-se a recorrida, do seguinte modo, nas suas contra-alegações:

“Avaliar se o destinatário de um acto administrativo revelou compreendê-lo, ou se era razoável que o tivesse compreendido segundo as capacidades normais de entendimento ou os seus conhecimentos concretos, constitui apreciação de matéria de facto. . .”

Do exposto, é legítimo concluir-se que o recurso versa assim iniludivelmente matéria de facto.

E como, por outro lado, a competência do Tribunal se afere pelo *quid disputatum* e não pelo *quid decisum* importa apreciar aquela matéria de facto. E isto independentemente dessas questões de facto serem ou não relevantes para a solução jurídica da causa. É que o Tribunal *ad quem* define primeiro a sua competência em face das conclusões das alegações e só depois de definida a sua competência é que, se competente, avança para a solução da questão que lhe é posta.

Assim, e porque o recurso versa também matéria de facto, não é este Supremo Tribunal o competente para o apreciar, mas sim o Tribunal Central Administrativo, face aos normativos legais atrás citados.

Pode, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no art. 47º, 2, do CPT.

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública.

Sem custas, por delas estar isento o recorrente.

Lisboa, 9 de Junho de 1999. — *Lúcio Barbosa* (relator) — *Fonseca Limão* — *Baeta Queiroz*. — M. P. *Mota Salgado*.

## Acórdão de 9 de Junho de 1999.

### Assunto:

*Recurso judicial.  
Legitimidade.*

### Doutrina que dimana da decisão:

*Têm legitimidade para recorrer de decisão do Director da Alfândega de Braga as sociedades comerciais arguidas a que, aí, foram aplicadas coimas.*

**RECURSO N.º 23.835** em que são **recorridos** Caves Montanhez, Ldª, e Irmãos Oliveira, Ldª, e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **RELATOR** o Exmo. Sr. Cons.º **Dr. MENDES PIMENTEL**.

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

**CAVES MONTANHEZ, Ldª, E IRMÃOS OLIVEIRA, Ldª**, não se conformando com a sentença do Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto que, julgando-as sem legitimidade para o recurso judicial que interpuseram de decisão do Director da Alfândega de Braga aplicativa de coimas por contra-ordenação aduaneira, manteve esta mesma “condenação”, vêm até nós, culminando a sua alegação de recurso com as seguintes conclusões:

a) As recorrentes, porque arguidas no presente processo contra-ordenacional, têm legitimidade para impugnam judicialmente decisão de autoridade administrativa contra si proferida;

b) O facto de a coima ser aplicada ao legal representante das arguidas não descaracteriza nem transforma a pessoa jurídica do arguido, nem o seu estatuto processual, antes pode legitimar a invocação de outros vícios à decisão em impugnação.

c) Assim, sendo as recorrentes as arguidas, têm legitimidade para impugnam, como impugnaram, a decisão da autoridade administrativa e, conseqüentemente, os vícios de tal decisão, nomeadamente a aplicação da coima a entidade jurídica diversa daquela que praticou o facto ilícito.

d) Ao julgar diversamente, a Mmª Juíza violou os arts.º 1º, 7º, 87º e 59º do DL. n.º 433/82, de 27/X, e 57º do CPP, aplicável “ex vi” art.º 41º do citado DL.

Não houve contra-alegação.

O EMMP entende que o recurso merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir a questão de saber se às sociedades ora recorrentes assiste legitimidade para o recurso judicial que, a fls. 67-75, interpuseram da decisão administrativa do Director da Alfândega de Braga que lhes aplicou coimas de 450.000\$00 e 200.000\$00.

É patente que arguidas no presente processo de contra-ordenação são as sociedades “Caves Montanhez, Ldª” e “Irmãos Oliveira, Ldª”.

Desde logo, o auto de notícia é, fora de qualquer dúvida, levantado contra elas. A primeira, na qualidade de proprietária do veículo RN-87-54 em que era transportado o vinho branco proveniente de Espanha, cuja destinatária eram “Caves Montanhez, Ldª” e “Irmãos Oliveira, Ldª”.

Em parte alguma de tal peça processual é referido o nome do representante legal de tais empresas, o cidadão Artur Vieira.

E assim, como se vê de fls. 142 e 143, foi notificada a arguida “Irmãos Oliveira, Ld<sup>a</sup>”, em vista do cumprimento do artigo 50º do DL. n.º 433/82, de 27/X, aplicável “ex vi” art.º 4º, b), do RJIFNA, aprovado pelo DL. n.º 376-A/89, de 25/X.

A arguida “Caves Montanhez, Ld<sup>a</sup>”, foi idêntica notificação feita ao seu representante legal (v. fl. 146), em estrita consonância com o estatuído no artigo 87º, 1, do sobredito DL. 433/82 - “as pessoas colectivas (...) são representadas no processo por quem legal ou estatutariamente as deva representar”.

E daí, certamente, que na decisão administrativa em foco se haja, pouco ortodoxamente embora, aplicado as coimas ao representante legal de cada uma das ditas sociedades.

Mas, verdade é, também, que aí se não identifica esse mesmo representante legal (como seria mister se arguido fosse - vd. alínea a) do n.º 1 do artigo 58º do citado DL. n.º 433/82), antes se começa por identificar as ditas arguidas, pela menção da sua denominação social (firma), sede e NIF. E, como bem nota o distinto PGA, “resulta da lógica do discurso da decisão” que foram elas as condenadas na impugnada decisão do Director da Alfândega de Braga. O que bem evidenciam as alíneas a) e, sobremaneira, b) subsequentes aos quatro itens da «conclusão» da decisão em causa.

Aliás, o próprio autor desta refere no ulterior despacho de 10/II/78, a fl. 76, que condenou as faladas sociedades.

Pois bem, sendo estas pessoas colectivas arguidas no presente processo e nele tendo sido sancionadas com coimas por autoridade administrativa, assiste-lhes legitimidade para impugnam junto do tribunal “a quo” a decisão que lhes é adversa - artigos 59º do DL. n.º 433/82, de 27/X, e 401º, 1, b), do CPP (vd. artigo 4º do RJIFNA).

Assim não o havendo entendido, a decisão ora recorrida não pode manter-se na ordem jurídica.

Termos em que, no provimento do presente recurso, se acorda revogá-la, devendo, em consequência, a instância conhecer do mérito do recurso judicial interposto a fls. 67-75, se obstáculo diverso do ora arredado se não perfilar.

Sem custas.

Lisboa, 9 de Junho de 1999. — *Luís Filipe Mendes Pimentel* (relator) — *José Joaquim Almeida Lopes* — *Jorge Manuel Lopes de Sousa* — *M. P. Madalena Robalo*.

## Acórdão de 16 de Junho de 1999.

### Assunto:

*Matéria de facto e incompetência do STA.*

### Doutrina que dimana da decisão:

*Versa matéria de facto o recurso em cujas conclusões das alegações se discutem factos que a sentença em apreciação*

*não fixou pelo que a competência para do mesmo conhecer cabe à Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo e não a este Supremo Tribunal Administrativo.*

Recurso n.º 23 396; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Produtos Sarcos, Ld<sup>a</sup>.; Relator: Exmo Cons. Dr. António Pimpão.

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

1. O ERFPP, junto do Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto, recorre da sentença que anulou parcialmente o acto tributário da liquidação de receitas tributárias aduaneiras relativo ao imposto especial sobre o consumo de álcool no mês de Janeiro de 1997.

Alegou formulando o seguinte quadro conclusivo:

a) Nos termos do artigo 84.º da Lei n.º 52-C/96 de 27/12/996, esta entrou em vigor no dia 1/1/97, em conformidade com o critério legal estabelecido no artigo 2º n.º 1 da Lei n.º 6/83 de 26/7 para o início de vigência dos diplomas legais, ou seja, na data por estes expressamente fixada.

b) A circunstância do diploma em causa só ter sido distribuído em 9/1/97 faz suscitar a questão da retroactividade da lei fiscal que, à data dos factos, não era expressamente vedada pela Constituição (v. Acórdão n.º O 1006196 - Proc. n.º 447/95, do Tribunal Constitucional).

c) Nos termos deste acórdão só não seria constitucionalmente admissível a lei fiscal retroactiva quando, *in caso*, esta significasse uma violação do princípio da confiança ínsito no princípio do Estado de direito Democrático (artigo 2.º C.R.P.), o que se considerou não verificar-se no caso concreto.

d) Com efeito, a recorrida, por beneficiar do procedimento simplificado, poderia proceder à autoliquidação do imposto até ao dia 10 do mês seguinte a que dizem respeito as introduções no consumo.

e) Tendo-o feito em 10/2/97, ou seja, em data muito posterior à data da distribuição do jornal oficial onde foi publicado o diploma em causa (9/1/97), a recorrida devia fazê-lo de acordo com as novas taxas, em vigor desde o dia 1/1/97 e das quais já era perfeitamente conhecedora.

f) A corroborar este entendimento pode ainda referir-se que o Orçamento do Estado é debatido durante um período longo, com grande publicidade e intervenção dos parceiros e associações empresariais, pelo que as alterações previstas eram já amplamente conhecidas dos seus destinatários.

g) Por outro lado, no domínio especial da execução orçamental, estabelece o artigo 16º da Lei n.º 6/91, de 20/2, que se aplicam imediatamente as normas do Orçamento que sejam directamente executáveis, sem prejuízo de outras medidas legislativas de execução posteriormente adoptadas.

h) Pelo que, o artigo 39º da Lei n.º 52-C/96 de 27 de Dezembro (Lei do Orçamento para 1997), ao dar nova redacção aos artigos 10.º, 16.º e 18.º do Decreto-Lei n.º 10493 de 5 de Abril, e sem depender de posteriores medidas de execução, era directa e imediatamente executável a partir do dia 1/1/97.

Contra-alegou a impugnante sustentando, em síntese, que:

O artigo 38º da Lei n.º 52-C/96, de 27 de Dezembro, consubs-tanciando um aumento da taxa do ISA de 300\$00/l para 500\$00/l,

não é susceptível de ser aplicado a introduções no consumo de álcool efectuadas a partir de 1 de Janeiro de 1997, em virtude de essa aplicação conduzir a uma retroactividade constitucionalmente inadmissível a qual resultaria de a aplicação retroactiva da norma em questão violar o princípio da confiança, ínsito no princípio do Estado de direito democrático, já que, no dizer do acórdão nº 1006/96 do Tribunal Constitucional, “feriu de forma inadmissível ou intolerável a certeza e confiança na ordem jurídica dos cidadãos por ela afectados”.

Em obediência às características do ISA e ao regime de liquidação a que este tributo se encontra subordinado, a nova taxa só poderia ser aplicada às introduções no consumo de álcool a partir do momento em que foi conhecida dos destinatários.

De acordo com os princípios vigentes e a jurisprudência dominante em matéria de início de vigência, esse conhecimento não pode deixar de ter-se por verificado senão a 14 de Janeiro de 1997, atendendo a que a Lei nº 52-C/96 só foi publicada em 9 de Janeiro de 1997.

É na altura em que o produto sai do entreposto fiscal da recorrida que o ISA é liquidado, à taxa que se encontrar em vigor, e incluído no preço de venda, a ser pago pelo comprador.

O EMMP pronuncia-se pela incompetência deste Tribunal em razão da hierarquia por na conclusão f) das alegações do recorrente se questionar matéria de facto.

Notificado para se pronunciar sobre a questão suscitada pelo EMMP nada disse o recorrente.

2. A sentença recorrida fixou o seguinte quadro factual:

a) A impugnante é uma Sociedade que, para o exercício da sua actividade detém o estatuto de depositária de álcool etílico, mantendo um entreposto fiscal de armazenagem dessa substância com os nºs 39924244, subordinado à Alfândega do Freixieiro;

b) No exercício da sua actividade, em 2 a 10 de Janeiro de 1997, procedeu à venda, de 13614,240 l de álcool etílico, a diversas empresas referidas nos documentos de fls. 24 a 97;

c) Referente a essa transação foi emitido o impresso de liquidação de impostos especiais sobre o consumo, de que há cópia a fls. 16, destes autos, onde foi liquidado o montante de 6 807 120\$00, calculado à taxa de 500\$00/litro;

d) Por fax datado de 10 de Janeiro de 1997, a impugnante levou ao conhecimento da Direcção dos Serviços de Impostos sobre o Alcool que apresentaria DICs repartidas, referente ao mês de Janeiro de 1997 onde até ao dia 13 desse mês contabilizaria a taxa de 300\$00/litro e a partir dessa data a taxa de 500\$00/litro, dado o Diário da República onde se continha o Orçamento de Estado de 1997 que alterava as taxas só ter sido distribuído no dia 9 do mês de Janeiro de 1997;

e) Em resposta a esse fax a DGA informou a impugnante, por fax datado de 29 de Janeiro de 1997 que, por força do disposto no artº 84º, do OE de 1997 este diploma entrara em vigor no dia 1 de Janeiro de 1997;

f) Por força desta informação prestada pela DGA a impugnante procedeu à liquidação do imposto em causa à taxa de 500\$00/litro quando o cobrara dos seus clientes à taxa de 300\$00/litro;

g) A impugnante pagou a quantia de 6 807 120\$00 em 15 de Abril de 1997, suportando o prejuízo de 2 257 200\$00 correspondente à diferença entre o que foi liquidado e pago a título de ISA e o montante que cobrou dos seus clientes também a título de ISA;

h) O Orçamento de Estado para 1997 (L. 52-C/96, constante do 3º suplemento do Diário da República, 1ª série A, nº 299/96, de

27.12, foi posto à venda pela Imprensa Nacional - Casa da Moeda, E.P., no dia 9 de Janeiro de 1997, pelas 11 horas.

3. O EMMP pronuncia-se pela incompetência deste Tribunal em razão da hierarquia por na conclusão (f) questionar o recorrente matéria de facto.

Notificado o recorrente para se pronunciar sobre a questão suscitada pelo EMMP nada disse.

Importa, por isso, como questão prévia e de conhecimento officioso, determinar se é ou não este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Estabelece o artº 21º 4 do ETAF que “A Secção de Contencioso Tributário (do STA) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância”.

Acrescenta o artº 32º 1b) do mesmo diploma legal que “compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito”.

Completando esta linha de pensamento conclui o artº 41º 1 a) do mesmo conjunto normativo que “compete à Secção de Contencioso Tributário (do Tribunal Central Administrativo) conhecer dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na al. b) do nº 1 do artº 32º”.

Em termos coincidentes com os preceitos acabados de enunciar estabelece o artº 167º do CPT que “das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, ... a interpor ... para a Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso ... para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo”.

Do exposto resulta que a competência para apreciar os recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe ao STA ou à Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo conforme os mesmos versem ou não, exclusivamente, matéria de direito.

Para determinar se o recurso versa exclusivamente matéria de direito ou também matéria de facto torna-se necessário averiguar qual a matéria controvertida e levada às conclusões das alegações de recurso.

É nestas, com efeito, que se fixa o objecto do recurso e se delimita o seu âmbito pois que é nestas que se manifesta a divergência do recurso com a decisão que lhe serve de fundamento (artº 690º do CPCivil).

As conclusões integrarão apenas matéria de direito se discutirem a interpretação ou aplicação de certo preceito legal ou a solução de determinada questão jurídica.

Integrarão matéria de facto se traduzirem discordância sobre os factos materiais da vida real na sua perspectiva actual ou histórica uma vez que a sentença os não tenha considerado ou os tenha fixado em desacordo com a prova produzida nos autos ou que nestes devia ter sido produzida.

Nesta perspectiva a questão a decidir será apenas de direito se nas alegações não se suscitar a suficiência ou insuficiência da prova, das conclusões de facto ou da forma como o julgador chegou à sua convicção sobre a matéria de facto.

Se o recorrente discutir a matéria de facto fixada ou articula factos que não foram dados como provados na sentença recorrida o recurso

não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito pelo que será competente para o apreciar a Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo. Tudo isto independentemente de este Tribunal vir a entender que a matéria de facto fixada se encontra bem e suficientemente fixada sendo irrelevante, para a decisão do recurso a dispensabilidade ou não da matéria factual levada às conclusões das alegações.

A competência do tribunal de recurso ou a medida da sua jurisdição afere-se pela matéria levada às conclusões das alegações tal como o recorrente o configura nas ditas conclusões pelo que será em função destas que se averiguará se o mesmo tem por fundamento exclusivo matéria de direito não cabendo, neste momento, emitir juízo ou pronúncia acerca do mérito do recurso já que tal apreciação caberá ao tribunal que for competente para o apreciar.

Sustenta o recorrente na dita conclusão (f) que a corroborar este entendimento pode ainda referir-se que o Orçamento do Estado é debatido durante um período largo, com grande publicidade e intervenção dos parceiros e associações empresariais, pelo que as alterações previstas eram já amplamente conhecidas dos seus destinatários.

Saber se as alterações previstas no Orçamento eram já amplamente conhecidas dos seus destinatários é matéria factual que não se encontra assente no probatório fixado na sentença em recurso.

A apreciação desta questão implica julgamento de matéria de facto donde resulta que o recurso interposto não versa exclusivamente matéria de direito.

Concluindo que tem por fundamento, também, matéria de facto a competência para do mesmo conhecer cabe à Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

4. Nos termos expostos acorda-se em declarar este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para julgar o presente recurso sendo competente para do mesmo conhecer a Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo.

Sem custas.

Lisboa, 16 de Junho de 1999. — *António Pimpão* (relator) — *Baeta Queiroz* — *Lúcio Barbosa*. — M. P. *Madalena Robalo*.

### Acórdão de 22 de Junho de 1999.

**Recurso n.º 20.297**, em que é **Recorrente** Indústrias de Carnes Nobre, S.A., e **Recorrido** Fazenda Pública, e de que foi **Relator** o Ex.mo Cons.º Dr. **FONSECA LIMÃO**.

Indústrias de Carnes Nobre, S.A., interpôs recurso dos despachos de 5/6/92 e 4/8/92 da autoria do Director da Alfândega de Lisboa, que lhe indeferiram vários pedidos de reembolso de direitos, para o então designado T.T. de 2ª Instância.

Ao recurso viria a ser negado provimento por acórdão daquele Tribunal, de 31/5/95, a fls. 69 e seguintes.

Inconformada, deste interpôs recurso para o S.T.A. que, por acórdão de 29/10/97, lhe negou provimento.

De novo informada, deste interpôs recurso para o T. Constitucional que, por acórdão de 13/1/99, julgou inconstitucional o n.º 3º da Portaria n.º 241/85, de 30/4, e aplicou a declaração de inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, do n.º 2º da Port. n.º 283/87, de 7/Abril, constante do Acórdão n.º 530/94, in *D.R.*, I série-A, de 8/11/94, assim concedendo parcial provimento ao recurso e ordenando a reforma do acórdão do S.T.A. de 29/10/97, atrás referido.

Corridos os vistos, cumpre decidir, procedendo à reforma de tal acórdão.

Conforme decorre do respectivo probatório, a recorrente importou diversas partidas de carne de bovino e suíno, através de várias declarações de importações, no período compreendido entre 29/10/85 e 21/2/86, sendo que, a algumas delas, em sede de liquidação de direitos compensadores, foi aplicado o disposto no n.º 3º, da Port. 241/85, de 30/4, norma agora declarada inconstitucional.

Assim sendo, os actos recorridos, ao denegarem pedidos de reembolso de quantias liquidadas a coberto de avisos previstos em norma inconstitucional, são, nessa exacta medida, ilegais, devendo, pois, ser parcialmente anulados.

Nesta conformidade, acorda-se em conceder parcial provimento ao recurso e em anular os actos recorridos, porém, apenas na parte em que indeferiram os pedidos de reembolso relativamente às liquidações de direitos compensadores cujos montantes foram fixados pelos avisos cuja publicação prevê o n.º 3º da Port. 241/85, de 30/4.

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

Lisboa, 22 de Junho de 1999. — *João Plácido da Fonseca Limão* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Luís Filipe Mendes Pimentel*. — Fui presente, *Pimenta do Vale*.

### Acórdão de 22 de Junho de 1999.

#### Assunto:

*Contencioso aduaneiro. Importação de automóvel. Isenção de encargos fiscais. Equiparação a funções diplomáticas. Membros de missões das Nações Unidas. Aplicação da lei no tempo. Princípio da igualdade. Princípio da protecção da confiança.*

#### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *A lei aplicável para efeitos de determinar isenções fiscais referente à importação de veículos automóveis é a que vigorar no momento em que a importação ocorrer.*
- 2 — *O Decreto-Lei n.º 56/93 não indica quais as funções do quadro externo que são equiparadas a serviço diplomático, pelo que essa equiparação terá de resultar de acto de autoridade pública, de natureza normativa ou administrativa que estabeleça tal equiparação.*

- 3 — *Um despacho que pode ser interpretado como estabelecendo tal equiparação relativa a elementos que participem numa Missão de Observadores da Comunidade Europeia na ex-Jugoslávia não determina tal equiparação quanto a membros da ONU - UNPROFOR - Força de Protecção das Nações Unidas na mesma região.*
- 4 — *A Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Nações Unidas só vigora em Portugal a partir da sua aprovação e ratificação, que ocorreram em 1998.*
- 5 — *A consagração de privilégios fiscais distintos para funcionários da Comunidade Europeia e para funcionários das Nações Unidas não ofende o princípio constitucional da igualdade, por serem diferentes os compromissos assumidos por Portugal com essas organizações e serem diferentes as funções que os seus funcionários exercem.*
- 6 — *O Decreto-Lei n.º 499/85 não conferia aos membros da UNPROFOR um estatuto diferente do que lhes concede o Decreto-Lei n.º 56/93, a nível da possibilidade de usufruírem benefícios fiscais na importação de automóveis, pelo que não se pode gerar com a substituição do primeiro pelo segundo uma situação de frustração de expectativas justificadas, por parte daqueles membros, quanto à possibilidade de obterem tais benefícios.*
- 7 — *Por isso, essa alteração legislativa não envolve violação do princípio constitucional da protecção da confiança.*

Recurso n.º 22 795; Recorrente: Henrique José Pereira dos Santos; Recorrido: Subdirector-Geral das Alfândegas; Relator: Exmo. Cons. Dr. Jorge de Sousa.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 — HENRIQUE JOSÉ PEREIRA DOS SANTOS, residente em Oeiras, interpôs no Tribunal Tributário de 2.ª Instância recurso contencioso de um despacho do Senhor Subdirector-Geral das Alfândegas que indeferiu um pedido de concessão de isenção fiscal na importação de um veículo automóvel, formulado ao abrigo do Decreto-Lei n.º 56/93, de 1 de Março.

O Tribunal Central Administrativo, que sucedeu àquele Tribunal, negou provimento ao recurso.

Inconformado, o recorrente interpôs o presente recurso jurisdicional para este Supremo Tribunal Administrativo, apresentando alegações com as seguintes conclusões:

1 — *O recorrente com estatuto equiparado às missões diplomáticas portuguesas no estrangeiro prestou serviço integrado no grupo de observadores das Nações Unidas na ex-Jugoslávia, de 17/8/92 a 20/8/93.*

2 — *Tal estatuto foi-lhe conferido por Despacho conjunto dos senhores Ministros da Defesa Nacional, das Finanças e dos Negócios Estrangeiros, que manda aplicar ao recorrente as disposições legais aplicáveis às missões diplomáticas portuguesas no estrangeiro (sublinhado é nosso).*

3 — *No acervo destas disposições legais, constavam à data o Dec.-Lei n.º 499/85 de 18/12 e o direito a usar passaporte diplomático, que lhe foi passado.*

4 — *No domínio das disposições contidas no Dec.-Lei n.º 499/85, o recorrente adquiriu em 1/2/93 (o DL 56/93 é 1/3) um veículo automóvel*

*de valor relativamente elevado e quando regressou a Portugal, passado um ano, requereu a importação definitiva do veículo com isenção de 50% dos direitos.*

5 — *Ao abrigo deste diploma ou do DL 56/93, que revogou aquele, a solução a que se chegaria era idêntica, ou seja, o recorrente tem direito a importar o veículo que adquiriu na Croácia (BMW, com a matrícula ZG-024-UN) com isenção de 50% dos direitos alfandegários, uma vez que a viatura esteve ali como sua propriedade mais de seis meses.*

6 — *O recorrente adquiriu tal direito quando lhe foi atribuído o estatuto de equiparação às missões diplomáticas no estrangeiro, conferido pelos senhores ministros subscritores do Despacho n.º A/6/92-XII e pela Convenção da ONU.*

7 — *Quando o Despacho conjunto manda aplicar ao recorrente as disposições legais que regulam o funcionamento das missões diplomáticas no estrangeiro, isto significa que está a equiparar as suas funções ao serviço diplomático.*

8 — *Reforça esta interpretação a referência que nesse Despacho conjunto se faz a pessoal diplomático que, obviamente, foi exercer serviço diplomático.*

9 — *Enquanto o Dec. Lei n.º 499/85, para a atribuição do direito, impunha apenas um requisito de ordem substantiva, o Dec. Lei n.º 56/93, que revogou aquele, impõe para a atribuição da isenção de direitos alfandegários a exigência de um certificado do MNE, donde conste a categoria profissional do interessado, o tipo de missão desempenhada e a data de cessação de funções no quadro externo.*

10 — *A existência do Despacho conjunto, constitutivo de direitos e incorporado nos autos tem a função daquele certificado exigido pelo art.º 4º al. a) do DL 56/93, assim entendeu também Ac. do STA de 10/12/97 in P.º 22063 (2ª Secção).*

11 — *O recorrente integra-se sem margem para dúvidas na previsão legal.*

12 — *A interpretação dada pelo senhor DGA e pelo douto acórdão recorrido, que não pode colher, dá origem, como ficou provado, ao uso de dois pesos e duas medidas ao livre alvederho do Departamento MNE e afasta a segurança da aplicabilidade da regra de ouro da justiça, de tratar igualmente todos os casos materialmente iguais.*

13 — *O recorrente, dentro da sua boa fé e na pressuposição de que o Estado é uma pessoa de bem (que não dá com uma mão e tira com outra), requereu a isenção ao abrigo das disposições vigentes. É irrelevante se lhe é aplicável o DL 499/85 ou o DL 56/93, uma vez que se chega à mesma conclusão.*

14 — *A DGA, liminarmente e sem curar de averiguar o fundo da questão, optou pela situação mais simplista e aproveitadora do fisco, denegando um direito, quando na instrução do processo tinha a obrigação estrita de verificar que o recorrente se integrava na previsão legal.*

15 — *O Despacho conjunto é um acto constitutivo de direitos e a informação dada pelo Departamento do MNE é apenas uma informação.*

16 — *Nem a DGA nem o Departamento do MNE podem ignorar a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas Convenção da ONU, que também atribui idêntico direito ao recorrente.*

17 — *Despacho recorrido violou os dispositivos contidos no art. 1.º do Dec.-Lei n.º 499/85, de 18/12, arts. 1.º e 2.º do Dec.-Lei n.º 56/93, de 1/3, arts. 14.º, 124.º, 125.º e 126.º do CPA e arts. 2.º, 3.º e 13.º da CRP, pelo que enferma de nítido vício de violação da Lei.*

*Termina pedindo que o despacho recorrido seja anulado por violador da lei e como consequência seja o recorrente autorizado a importar*

o veículo da marca BMW, com a matrícula ZG-024-UN, que adquiriu na ex-Jugoslávia, com a isenção de 50% dos direitos alfandegários.

A autoridade recorrida apresentou contra-alegações com as seguintes conclusões:

1 – O recorrente, com estatuto equiparado às missões diplomáticas portuguesas no estrangeiro, prestou serviço integrado no grupo de observadores das Nações Unidas na ex-Jugoslávia, de 17.08.92 a 20.08.93.

2 – Adquiriu em 03.02.93 em Zagreb, na Croácia, o veículo automóvel da marca BMW e matrícula ZG 024 UN.

3 – O recorrente requereu o benefício de isenção fiscal ao abrigo do Decreto-Lei nº 56/93, de 1 de Março, não tendo apresentado o certificado do MNE, nos termos da alínea a) do art.º 4º do referido diploma.

4 – Não obstante ter adquirido o veículo na vigência do Decreto-Lei nº 499/85, de 18 de Dezembro, o diploma aplicável é o Decreto-Lei nº 56/93, de 1 de Março, que revogou aquele, dado que a obrigação tributária nasce no momento da entrada do veículo no território aduaneiro de Portugal, tornando-se, porém, exigível somente após declaração para importação.

5 – Nesta data estava em vigor o Dec-Lei nº 56/93, de 01.03, e foi ao abrigo desta disposição que o recorrente solicitou o benefício. Não pode, pois, por estas duas razões vir invocar que lhe seja atribuída a redução de 50% do benefício fiscal, pelo facto de deter o veículo na missão, durante pouco mais de meio ano.

6 – Como o recorrente apenas teve o veículo na sua posse 6 meses e alguns dias, carecia também, para beneficiar da isenção, que o MNE certificasse, nos termos do nº 2 e 3 do art.º 2º, a impossibilidade do cumprimento do prazo de 12 meses estipulado no nº 1 do referido preceito legal, o que não se verificou.

7 – A existência do Despacho Conjunto nº A/6/92-XII, nunca poderá ter a função do certificado referido no artº 4º a) do Decreto-Lei nº 56/93, tal como foi entendido no Acórdão do STA de 10.12.97, no Proc.º 22 063 da 2ª Secção, salvo o devido respeito, dado que com aquele Despacho se procede tão só à determinação da qualidade em que o recorrente se apresenta no serviço externo, enquanto que o certificado serve para o ora recorrente poder beneficiar de isenção fiscal, se todos os outros requisitos estiverem preenchidos, aquando do cumprimento da missão. E, em termos internos, é o MNE, e não outra entidade, singular ou conjunta, que certifica esse mesmo desempenho.

8 – Note-se que este certificado não poderá, de modo algum, ser substituído por outro, tanto mais que a lei é muito clara ao referir o conteúdo do mesmo e não acrescenta que possa ser “qualquer documento equivalente”, há aqui uma vinculação técnica que o MNE tem de certificar ou não.

9 – A DGAIEC nunca poderia aplicar ao caso o despacho conjunto invocado, porque o mesmo não preenche o requisito exigido para a atribuição do benefício fiscal requerido.

10 – Mesmo assim, admitindo, sem conceder, que o Despacho Conjunto se poderá eventualmente aplicar a outras situações, no caso “sub iudice” nunca o poderá porque o recorrente estava nomeado pelo despacho nº 103/MDN/92 de 22.07.92 para desempenhar a sua missão como observador militar sob a égide da ONU, e não como observador da CE.

11 – Pelo que se conclui, mais uma vez, que também este último despacho referido não tem a virtualidade de substituir o certificado exigido nos termos da alínea c) do artº 4º do Dec-Lei nº 56/93, não preenchendo por isso o requisito exigido.

12 - Nem se diga que a D.G.A.I.E.C. violou o princípio da confiança dos cidadãos, expresso na segurança e certeza da ordem jurídica, o que constituiria desrespeito pelo Princípio do Estado Democrático consagrado no artº 2º da CRP, já que as isenções fiscais, neste âmbito, têm sido atribuídas - quer a militares, quer a forças policiais - tendo por base, necessariamente, o certificado emitido pelo MNE, nos termos da alínea c) do artº 4º do Dec-Lei em apreço, o que, no caso, não se verifica.

13 – Pelo que o despacho de indeferimento de 18.01.96 é um acto legal, não tendo violado os dispositivos invocados na conclusão 17ª, das alegações do recorrente, e o Acórdão de 28.10.97 do Tribunal Central Administrativo, que julgou improcedente a pretensão do recorrente ao negar provimento ao recurso, deve manter-se na ordem jurídica.

Termos em que considera a decisão perfeita, não tendo a mesma violado qualquer normativo legal, pelo que deve manter-se inalterável.

O Excelentíssimo Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer no sentido de o recurso não merecer provimento, essencialmente pelas razões invocadas pela autoridade recorrida, que defendeu no recurso n.º 22063, referido nos autos.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2 – O Tribunal Central Administrativo fixou a seguinte matéria de facto:

1 – O recorrente é oficial do Exército Português com o posto de capitão de artilharia e n.º mecanográfico 13081985.

2 – Em 22 de Julho de 1992 foi nomeado para integrar a Força de Paz na ex-Jugoslávia sob a égide da ONU UNPROFOPOR - Força de Protecção das Nações Unidas.

3 – Entre 17 de Agosto de 1992 e 20 de Agosto de 1993 prestou serviço na Força referida em 2º em Zagreb na Croácia como observador militar da ONU.

4 – Foi-lhe emitido passaporte diplomático em 22 07 1992.

5 – Em 03 02 1993 adquiriu na Croácia o veículo automóvel de marca BMW e matrícula ZG 024 UN.

6 – Regressou a Portugal em 20 de Agosto de 1993 e trouxe com ele o veículo automóvel referido em 5.

7 – Em 29 de Novembro de 1993 requereu ao Ministério dos Negócios Estrangeiros a emissão de certificado donde constassem os elementos referidos na alínea a) do Dec-Lei 56/93 a saber categoria profissional, tipo de missão desempenhada e data da cessação de funções no quadro externo.

8 – Em 28 04 1994 o recorrente requereu ao DG das Alfândegas concessão de isenção fiscal ao abrigo do Dec-Lei 56/93.

9 – O recorrente não juntou certificado do MNE nos termos da alínea a) do artigo 4º do Dec-Lei 56/93.

10 – O MNE não equiparou as funções exercidas pelo recorrente, no quadro externo, ao serviço diplomático.

11 – Dou aqui por reproduzido o teor dos doc. de folhas 25 do processo gracioso junto.

12 – A sua pretensão foi indeferida por despacho de 18 01 1996 do senhor Subdirector-Geral das Alfândegas com o fundamento de que não preenchia os requisitos do Dec-Lei 56/93.

13 – O indeferimento referido em 9 foi-lhe comunicado por ofício de 07 03 1996.

14 – O recorrente só recebeu esse ofício em 06 05 1993 pois o ofício de 07 03 1996 fora remetido para a anterior unidade do recorrente.

3 – No recurso interposto para o Tribunal Tributário de 2.<sup>a</sup> Instância, o recorrente imputou ao acto recorrido o vício de falta de fundamentação.

Nas conclusões das alegações do presente recurso jurisdicional, que delimitam o objecto do recurso (art. 684.º, n.º 3, do C.P.C.) não é feita referência a tal vício pelo que não haverá que tomar posição sobre tal questão.

4 – No despacho recorrido indeferiu-se a pretensão formulada pelo recorrente por se ter entendido que não estava preenchido o requisito do art. 1.º do Decreto-Lei n.º 56/93, de 1 de Março.

No entanto, aventa-se no processo a possibilidade de aplicação do regime previsto no Decreto-Lei n.º 499/85, de 18 de Dezembro, que antecedeu, na regulamentação desta matéria, o Decreto-Lei n.º 56/93, pelo que é curial, em primeiro lugar, determinar qual a legislação aplicável.

O Decreto-Lei n.º 56/93, embora publicado em 1 de Março, produz efeitos a partir de 1-1-1993, por força do preceituado no seu art. 8.º

No caso dos autos, o recorrente adquiriu o veículo em 3-2-1993 e regressou a Portugal em 20-4-1993.

Nos casos de constituição de situações jurídicas e direitos, o facto determinante da competência da lei aplicável é o facto constitutivo daqueles, pelo que a lei nova só não se aplica a factos constitutivos de direitos verificados antes da sua entrada em vigor. (1)

O direito a uma isenção de imposições fiscais relativas à importação de um veículo só se constitui no momento em que ocorre a importação.

Na verdade, sem uma importação não se pode constituir a respectiva dívida de imposições fiscais e sem se verificar uma situação que se enquadre em normas que prevejam a exigência de imposições fiscais não se pode colocar a questão de existência de uma isenção.

No caso dos autos, a importação ocorreu na vigência do Decreto-Lei n.º 56/93 (aliás, como a própria aquisição do veículo, em face da retroactividade deste diploma) e, por isso, é este o diploma que regula o direito a isenção dos direitos que forem devidos.

5 – Os arts. 1.º a 4.º do Decreto-Lei n.º 56/93 estabelecem o seguinte:

#### **Artigo 1.º**

*Aos funcionários diplomáticos e consulares portugueses e aos funcionários cujas funções no quadro externo sejam equiparadas ao serviço diplomático que regressem ao País após terem cessado as suas funções naquele quadro é concedida isenção de imposto automóvel aquando da admissão ou importação definitiva de um veículo automóvel, nos termos dos artigos seguintes.*

#### **Artigo 2.º**

*1 – Para efeitos de concessão da isenção referida no artigo anterior, o veículo automóvel deve ser propriedade do interessado e estar afecto ao seu uso durante, pelo menos, 12 meses antes da cessação de funções no quadro externo.*

*2 – No caso em que uma transferência inesperada, imprevisível e independente da vontade do interessado tornar impossível o cumprimento do prazo estipulado no número anterior, a isenção manter-se-á, desde que os requisitos de propriedade e uso se tenham verificado, por um período igual ou superior a seis meses.*

(1) Neste sentido, pode ver-se BAPTISTA MACHADO, *Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador*, página 235.

*3 – O Ministério dos Negócios Estrangeiros deverá certificar a ocorrência da situação prevista no número anterior.*

*4 – Quando o interessado adquirir um veículo automóvel nas condições gerais de tributação do respectivo mercado interno, com atribuição de uma matrícula da série normal, a isenção será concedida quando o uso do veículo e a respectiva propriedade tenham uma duração não inferior aos seis meses que antecedem a cessação de funções no quadro externo e o regresso a Portugal.*

#### **Artigo 3.º**

*1 – O pedido de admissão ou de importação definitiva de um veículo automóvel ao abrigo do presente diploma deverá ser apresentado no prazo máximo de quatro meses após a data da cessação de funções no quadro externo, sob pena de caducidade do benefício fiscal.*

*2 – A competência para a concessão da isenção é atribuída ao Ministro das Finanças, com faculdade de delegação.*

#### **Artigo 4.º**

*Para efeitos do disposto no presente diploma, o pedido de isenção fiscal será instruído com os seguintes documentos:*

*a) Certificado do Ministério dos Negócios Estrangeiros donde constem a categoria profissional do interessado, o tipo de missão desempenhada e a data da cessação de funções no quadro externo;*

*b) Livrete, título de registo de propriedade do veículo ou documento equivalente em uso no país de proveniência.*

No caso dos autos, a razão que motivou o indeferimento da pretensão do requerente foi apenas a sua não equiparação a diplomata, para os efeitos previstos no art. 1.º do Decreto-Lei n.º 56/93 (fls. 25 do processo apenso, para que se remete no probatório).

Por isso, é essa a questão que importa apreciar, não estando no âmbito do recurso a apreciação da eventual existência de outros obstáculos à satisfação da pretensão do recorrente, designadamente o referido pela autoridade recorrida na conclusão 6.<sup>a</sup> das suas contra-alegações.

6 – Como resulta do art. 1.º do Decreto-Lei n.º 56/93, a isenção de imposto automóvel nele prevista é concedida aos funcionários diplomáticos e consulares portugueses e aos funcionários cujas funções no quadro externo sejam equiparadas ao serviço diplomático.

Não sendo o recorrente funcionário diplomático ou consular, a concessão da referida isenção depende da equiparação das suas funções a serviço diplomático.

Este diploma não indica quais as funções do quadro externo que são equiparadas a serviço diplomático e, por isso, essa equiparação terá de resultar de acto de autoridade pública, de natureza normativa ou administrativa, que estabeleça tal equiparação.

O recorrente sustenta que existe precisamente um acto deste tipo, que equipara as suas funções ao serviço diplomático, que é o despacho conjunto n.º A-6/92-XII, dos Ministros da Defesa Nacional, das Finanças e dos Negócios Estrangeiros, de 21-1-92, cuja cópia consta de fls. 16-17.

Neste despacho, estabelece-se, além do mais, que são aplicáveis à Missão de Observadores da Comunidade Europeia na Jugoslávia, com excepção das ressalvadas, as disposições legais que regulam o funcionamento das missões diplomáticas portuguesas no estrangeiro (n.º 4 desse despacho).

Esta determinação genérica da aplicação das disposições legais que regulam o funcionamento das missões diplomáticas portuguesas no



estrangeiro, com excepção das ressalvadas, abrange não só normas relativas à execução do serviço como normas estatutárias dos membros das missões, como se conclui da ressalva feita à não aplicação das normas sobre retribuições e abonos. Na verdade, só se compreende que se excepcionem estas normas relativas a retribuições e abonos se elas estivessem, se não fosse a excepção, abrangidas pela determinação genérica contida nesse número.

Porém, no caso dos autos, está-se perante fora do campo de aplicação daquele despacho.

Com efeito, o recorrente não invoca como suporte da sua pretensão a qualidade de membro de qualquer Missão de Observadores da Comunidade Europeia na Jugoslávia, mas sim a qualidade de membro da Força de Paz na Jugoslávia sob a égide da ONU - UNPROFOR Força de Protecção das Nações Unidas, sendo precisamente essa a qualidade que resulta do probatório (ponto 2) e está demonstrada pelo despacho n.º 103/MDN/92, de 22-7-92, do Ministro da Defesa Nacional, cuja cópia consta de fls. 6, e pela declaração que consta de fls. 7.

Por isso, a equiparação exigida pelo art. 1.º do Decreto-Lei n.º 56/93 não pode ter como suporte aquele despacho conjunto n.º A-6/92-XII, pois o recorrente não provou ter exercido as funções que nele se equiparara ao serviço diplomático.

7 – Tal direito de importação de veículo com a isenção referida também não pode resultar da Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, adoptada pela Assembleia Geral em 13-2-1946, que o recorrente refere na conclusão 16.<sup>a</sup>

Na verdade, desde logo, esta Convenção foi aprovada e ratificada por Portugal através da Resolução da Assembleia da República n.º 38/98, de 31 de Julho, e o Decreto do Presidente da República n.º 34198, da mesma data, pelo que não se encontrava em vigor na nossa ordem jurídica no momento em que ocorreu a importação referida nos autos.

Consequentemente, a sua vigência em Portugal só se iniciou após a sua publicação, em conformidade com o preceituado no art. 8.º, n.º 2, da Constituição.

Por outro lado, esta Convenção não inclui qualquer norma que preveja a possibilidade de os funcionários da Organização das Nações Unidas beneficiarem de qualquer isenção de encargos fiscais quando regressam ao seu país de origem, após prestação de serviço no âmbito daquela Organização.

Na verdade, a única norma dessa Convenção que prevê a possibilidade de importação livre de encargos é a alínea b) da Secção 18, incluída no Artigo V, que estabelece apenas o direito de os funcionários importarem o seu mobiliário e objectos pessoais por ocasião da primeira vez que iniciaram funções «no país em questão».

O «país em questão», para estes efeitos, é o país onde os funcionários iniciam as funções no âmbito da Organização, o que no caso significaria que o recorrente teria direito a importar o seu mobiliário e objectos pessoais, sem encargos, para a Croácia, que foi onde exerceu funções.

8 – Não pode também falar-se de violação do disposto no Decreto-Lei n.º 35/93, de 13 de Fevereiro (que o recorrente refere nas suas alegações, a fls. 97 verso), pois este diploma reporta-se aos direitos dos funcionários e agentes da Comunidade Europeia e o recorrente não exerceu funções no âmbito dessa entidade, mas sim da Organização das Nações Unidas.

9 – O recorrente sustenta ainda que «não pode haver dois pesos e duas medidas ao livre alvedrio do Departamento do MNE» e que a não equiparação referida contende com a regra de ouro da justiça, de tratar igualmente todos os casos materialmente iguais, o que ofenderá o princípio constitucional da igualdade.

A desigualdade a que o recorrente se reporta neste ponto consistirá em a Direcção-Geral das Alfândegas ter autorizado a importação de automóveis com isenção de direitos a outros militares que desempenharam funções idênticas (fls. 97 verso).

Porém, no caso do Senhor Capitão Manuel Esperança, a que se reportam dos documentos de fls. 18, 19 e 20, não se prova sequer que lhe tenha sido concedida pela Direcção-Geral das Alfândegas qualquer isenção, podendo considerar-se provado apenas que um membro da UNPROFOR entendia que o referido Senhor Capitão Manuel Esperança estaria autorizado a importar livre de encargos artigos de uso pessoal, incluindo veículo a motor, sem explicitar, porém, se se estava a reportar à importação para a Croácia ou para Portugal.

De qualquer forma, independentemente dos obstáculos jurídicos que se referiam à aceitação desta posição, o certo é que não há no processo qualquer indicação de que a Direcção-Geral das Alfândegas tenha concedido a isenção referida a este militar. (²)

Quanto ao caso do Senhor Major Raúl Luís Morais Lima Ferreira da Cunha, a que se referem os documentos de fls. 12 a 14, trata-se de um militar que fez parte da Missão de Monitores da Comunidade Europeia na ex-Jugoslávia, o que não foi o caso do recorrente, como se referiu.

Por isso, não se demonstra violação do dever de tratamento igualitário, por parte da Direcção-Geral das Alfândegas, pois no caso deste Senhor Major aplicou o Decreto-Lei n.º 56/93 a uma situação diferente da do recorrente.

10 – Não há também uma violação do princípio da igualdade no plano legislativo, por ser reconhecida esta isenção a membros da Missão de Observadores da Comunidade Europeia na ex-Jugoslávia e não a membros da UNPROFOR.

O princípio da igualdade, na sua vertente de proibição do arbítrio, impõe-se ao legislador, impedindo-o de dar um tratamento jurídico desigual a situações fácticas idênticas e um tratamento diverso a situações de facto diferentes. (³)

As funções referidas são distintas, desempenhadas no âmbito de organizações diferentes, relativamente às quais os compromissos do Estado Português relativos à manutenção de privilégios de funcionários não são idênticos.

Na verdade, em relação aos funcionários das Nações Unidas, como se referiu, não existiam compromissos do Estado Português relati-

(²) Será este, provavelmente, o caso apreciado no acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 10-12-1997, proferido no recurso n.º 22 063, em que foi recorrente MANUEL JOAQUIM VIEIRA ESPERANÇA.

Nesse caso, porém, não foi a Direcção-Geral das Alfândegas quem reconhece o direito à isenção, sendo este Tribunal, no referido recurso, que o veio a reconhecer.

Trata-se, porém, de posição jurisprudencial que aqui não se segue, por se entender, pelo que se disse, não se pode estender o âmbito do referido despacho A-6/92-XII, aos membros da UNPROFOR.

(³) GOMES CANOTILHO e VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 3.ª edição, página 127.

vamente à consagração de privilégios fiscais, antes aprovação e ratificação da referida Convenção que só ocorreu em 1998.

No entanto, para os funcionários da Comunidade Europeia, já existiam compromissos internacionais do Estado Português, no domínio da concessão de privilégios fiscais a funcionários, desde a adesão, levada a cabo em 1985 (Resolução da Assembleia da República n.º 2/85, de 18 de Setembro).

Nesta Resolução, foram aprovados os tratados que instituíram as Comunidades Europeias e os respectivos anexos (n.º 2 daquela Resolução) e um destes anexos é o Protocolo Relativo aos Privilégios e Imunidades da Comunidade Económica Europeia em cujo art. 11.º, alínea e), se prevê, expressamente, que os funcionários e agentes da Comunidade «têm o direito de importar, livre de direitos, o automóvel, destinado a uso pessoal, adquirido no país da última residência ou no país de que são nacionais, nas condições do mercado interno deste, e de o reexportar, livre de direitos, sem prejuízo, num e noutro caso, das condições julgadas necessárias pelo governo do país em causa».

Esta é, decerto, uma situação de privilégio concedida aos funcionários da Comunidade Europeia, que não é reconhecida a funcionários de outras organizações internacionais.

Porém, a consagração legal desse privilégio no direito interno justifica-se, desde logo, por fazer parte da legislação comunitária que Portugal aceitou em bloco com a adesão, que se entendeu corresponder ao interesse nacional, correspondendo, por isso, ao cumprimento de um dever do Estado Português, tendo de ser entendido como uma contrapartida do interesse que Portugal tinha na adesão.

Por outro lado, é um privilégio que se pode justificar, a nível comunitário, por a consagração de um estatuto pessoal privilegiado para os seus funcionários poder ser potenciadora de um incremento do número de pretendentes ao exercício de funções comunitárias que, por sua vez, é tendencialmente gerador de uma melhoria da sua qualidade.

Mas, dessa consagração não decorre que tenha de ser reconhecido o mesmo direito a todos os funcionários de todas as organizações internacionais de que o Estado Português faça parte, por não ser o mesmo também o interesse que justifica a adesão a elas, nem idêntico o interesse em que haja funcionários de qualidade superior.

Por outro lado, também não são as mesmas as funções desempenhadas pelos membros daquelas organizações.

Por isso, não se estando, nos casos de funcionários da Comunidade Europeia e das Nações Unidas, perante situações idênticas, a consagração legal de estatutos diferentes não conflua com o princípio constitucional da igualdade.

11 – O recorrente coloca ainda a questão da violação do princípio constitucional da confiança.

À face da jurisprudência do Tribunal Constitucional, a violação deste princípio, ínsito na ideia de Estado de Direito democrático (art. 2.º da Constituição), ocorrerá quando seja afectadas de forma inadmissível as expectativas dos cidadãos na manutenção de um regime jurídico que lhes seja favorável.

Nesta perspectiva, deverá entender-se que existe uma violação de tal princípio, quando não houver a necessidade de salvaguarda de interesses constitucionalmente protegidos mais relevantes, sempre que a alteração da ordem jurídica em sentido desfavorável às expectativas

dos cidadãos seja algo com que eles não possam, razoavelmente, contar. (4)

O recorrente nas suas alegações, como possível suporte de violação de tal princípio, expõe a situação que se pode resumir da seguinte forma:

– quando iniciou a sua missão (em 17-8-92) encontrava-se em vigor o Decreto-Lei n.º 499/85, de 18 de Dezembro, que lhe permitia importar um veículo automóvel com isenção ou redução de 50 % de encargos fiscais, quando regressasse a Portugal, desde que o possuísse há mais de 12 ou 6 meses, respectivamente;

– foi com consciência desse direito e na expectativa de o concretizar que adquiriu o veículo referido nos autos, de valor elevado, e se não estivesse convencido de poder concretizá-lo não o teria comprado (fls. 95 verso e 96).

A situação descrita, a verificar-se, poderia ser considerada como inaceitável à face do referido princípio da confiança. Na verdade, em face da pesada carga fiscal que onera a introdução no consumo interno de veículos automóveis, uma isenção ou redução de 50 % nos encargos fiscais pode atingir um valor patrimonial considerável. Para além disso, sendo relativamente curtos os períodos de tempo que permitem a obtenção dos benefícios, esta componente patrimonial pode ser mesmo um factor ponderável na decisão de aceitação de participação numa missão militar que envolve um risco apreciável, por se desenrolar em zona geográfica de conflitualidade violenta persistente.

Porém, para poder considerar-se verificada esta situação de intolerável violação de expectativas, teria de se demonstrar a existência do pressuposto em que estas assentam que é o de, à face do regime legal anterior, ser concedido o direito a tais benefícios fiscais que o novo regime não reconhece.

Ora, não era isso que sucedia, pois o Decreto-Lei n.º 499/85 consagra um regime idêntico ao previsto no Decreto-Lei n.º 56/93, no que concerne ao tipo de funções cujo exercício permitia o acesso a benefícios fiscais referidos.

Na verdade, no art. 1.º daquele Decreto-Lei n.º 499/85, estabelecia-se o seguinte:

*1 – Aos funcionários diplomáticos e consulares portugueses e aos funcionários cujas funções no quadro externo possam ser assimiladas ao serviço diplomático que regressem ao País por terem cessado as suas funções no quadro externo é concedida a isenção de direitos de importação e de eventuais sobretaxas para os automóveis que estejam na sua posse há mais de 1 ano, dentro dos limites seguintes:*

*De um automóvel, para cada um dos funcionários diplomáticos e consulares e dos restantes aludidos no corpo do artigo.*

(4) Essencialmente neste sentido, podem ver-se os seguintes acórdãos do Tribunal Constitucional:

— n.º 287/90, de 30-10-90, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 400, página 214;

— n.º 302/90, de 14-11-90, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 401, página 130;

— n.º 303/90, de 21-11-90, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 401, página 139;

— n.º 365/91, de 7-8-91, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 27-8-91;

— n.º 70/92, de 24-2-92, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 414, página 130;

— n.º 410/95, de 28-6-95, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de 16-11-95, página 13 750.

2 – *Os automóveis que se encontrem na posse dos funcionários referidos no corpo do presente artigo há menos de 1 ano, mas com mais de 6 meses, pagarão 30% dos direitos de importação e eventuais sobretaxas que lhes competirem.*

Há uma diferença na redacção deste n.º 1, em relação à norma equivalente do Decreto-Lei n.º 56/93, pois enquanto neste se alude a «funções (...) que sejam equiparadas ao serviço diplomático», no Decreto-Lei n.º 499/85, referem-se «funções (...) que possam ser assimiladas ao serviço diplomático».

Porém, esta diferença de redacção não pode ser interpretada como correspondendo a uma alteração de regime, designadamente quanto à necessidade de um acto que determine a equiparação ou assimilação.

A confirmação desta conclusão encontra-se confrontando estas normas relativas aos encargos aduaneiros com as relativas ao Imposto sobre o Valor Acrescentado.

Na verdade, a importação de veículos automóveis, para além das imposições fiscais referidas nos Decreto-Lei n.º 499/85 e 56/93, podia implicar também o pagamento de I.V.A. e, por isso, em consonância com estas normas, incluiu-se no Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado uma norma paralela, determinando a isenção de I.V.A.

Essa norma é o n.º 7 do art. 13.º deste Código, que, na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, estabelece o seguinte:

*As importações de automóveis por funcionários diplomáticos e consulares portugueses ou por funcionários ou militares cujas funções possam ser assimiladas ao serviço diplomático beneficiam da redução de 50% ou da isenção do IVA, consoante estejam na posse daqueles, respectivamente, há mais de seis meses ou há mais de um ano e tenham cessado funções no quadro externo, sendo o benefício limitado a um automóvel por cada funcionário.*

Trata-se, assim, de uma norma essencialmente idêntica ao referido art. 1.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 499/85, que se manteve inalterada após a alteração legislativa introduzida pelo Decreto-Lei n.º 56/93.

Assim, sendo manifesta a intenção legislativa de, nestes casos de concessão de isenção ou redução, abranger todos os encargos fiscais relacionados com a importação de automóveis, não pode haver dúvida de que as normas do Decreto-Lei n.º 56/93 e deste art. 13.º, n.º 7, do CIVA devem hoje ser interpretadas em consonância, quanto aos casos nelas abrangidos, de forma idêntica ao que sucedia antes da vigência daquele primeiro diploma, entre esta norma do CIVA e o Decreto-Lei n.º 499/85.

De qualquer forma, a situação é idêntica sob o ponto de vista das expectativas dos cidadãos, pois, não existindo qualquer diploma ou acto que reconhecesse tal equiparação ou assimilação, aqueles não tinham qualquer base legal para estarem confiantes em que poderiam usufruir dos benefícios fiscais referidos.

Designadamente, não podia, em termos de razoabilidade, considerar-se o referido despacho conjunto n.º A-6/92-XII base para alicerçar tal confiança, pois ele não se referia aos participantes em missões das Nações Unidas mas sim aos que se integrassem numa determinada missão da Comunidade Europeia, organização esta para com a qual o Estado Português tem obrigações diferentes das que tem relativamente àquela.

Para além disso, neste despacho aludia-se expressamente, como fundamento do nele decidido, a uma «natureza específica» dessa mis-

são, o que não dá margem, em termos de razoabilidade, para a formação de expectativas sérias, por pessoas que desempenhassem missões de diferentes naturezas, quanto à possibilidade de beneficiarem do que nele se estabelece.

Nestas condições, deverá entender-se que a alteração legislativa introduzida pelo Decreto-Lei n.º 56/93 não tem a potencialidade de frustrar expectativas justificadas dos cidadãos, formadas em função do estatuído no Decreto-Lei n.º 499/85, pelo que aquela alteração não é incompatível com o referido princípio da confiança. (²)

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso e em confirmar a decisão recorrida.

Custas pelo recorrente, com 20.000\$00 de taxa de justiça e procuradoria de 40 %.

— Lisboa, 22 de Junho de 1999. — *Jorge Manuel Lopes de Sousa* (relator) — *António Pimpão* — *Lúcio Barbosa* (vencido, votaria o provimento do recurso, com os fundamentos referidos no acórdão de 10/12/97 (rec. n.º 22 063). Tenho também dúvidas sobre a constitucionalidade de interpretação das normas em causa, tal como está consagrada no acórdão, por eventual violação do princípio de igualdade) — *M. P., Pimenta do Vale*.

## ACÓRDÃO DE 22 DE JUNHO DE 1999.

### Assunto:

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

### Doutrina que dimana da decisão:

*Alegando-se em recurso de decisão da 1ª instância, como fundamento do mesmo, facto que não consta do quadro factual desenhado na sentença recorrida, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que a Secção de Contencioso Tributário do STA não é hierarquicamente competente para o seu conhecimento, sendo-o a secção homónima do Tribunal Central Administrativo.*

**Recurso n.º 23.530**, em que são **Recorrentes** Fazenda Pública e Ministério Público e **Recorrido** CIMAPOR - Compª Internacional de Multiserviços, Lda, e de que foi **Relator** o Ex.mo Cons.º Dr. **MENDES PIMENTEL**.

(²) Diferente poderia ser a solução, quanto à alteração dos requisitos da concessão dos benefícios fiscais, a nível do tempo de posse do veículo necessário para a sua obtenção. No entanto, não foi por essa razão que foi recusada ao recorrente a concessão do benefício fiscal que requereu, nem ele a coloca no seu recurso, pelo que não se justifica que sobre ela se tome posição.

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

A Fazenda Pública e o Ministério Público recorrem da sentença do TFA do Porto que julgou procedente a presente impugnação judicial, deduzida por CIMAPOR - Companhia Internacional de Multiserviços, Lda, contra actos de liquidação de receitas tributárias aduaneiras da Alfândega de Leixões.

A alegação apresentada pelo Ex.mo Procurador da República culmina com as seguintes conclusões:

1. O montante liquidado a título de fazendas demoradas não é aplicado por as mercadorias serem importadas, mas somente se o importador, não tendo cumprido os prazos legalmente estabelecidos de desalfandegamento, pretender utilizar a faculdade ou direito de proceder ao despacho e regularização das mesmas, nos termos estabelecidos na legislação nacional - arts. 638º, § 5º, e 639º, § 2º, do Regulamento das Alfândegas (R.A.) - mediante o pagamento de todas as imposições devidas, acrescidas, respectivamente, da percentagem de 10% ou 5% do valor das mercadorias, nada tendo a ver com os custos de armazenagem.

2. A remessa das mercadorias na situação de “demoradas” ao armazém de leilões, para efeito de venda, nem sempre constitui uma formalidade essencial de que depende o pagamento da “percentagem” prevista na lei. E não o é relativamente às mercadorias em apreço que se encontravam em depósito temporário na área da Delegação Aduaneira do Freixieiro - cfr. arts. 644º e 648º do R.A.

3. As mercadorias em situação de depósito temporário - como as dos autos - podem permanecer nos armazéns de depósito provisório até que lhes seja atribuído um destino aduaneiro pelo dono das mesmas nos prazos de 15 ou 45 dias, eventualmente prorrogáveis, a partir da data da declaração sumária. No caso de incumprimento das formalidades com vista a dar às mercadorias um destino aduaneiro dentro dos referidos prazos, a autoridade aduaneira tomará todas as medidas necessárias, incluindo a venda, e deverá ser elaborada (artº 648º do R.A.) e entregue a listagem das mesmas - cfr. arts. 1º, 2, 12º, 1, 2 e 3, do DL nº 281/86, 15º, 16º a 21º do Regulamento CEE 4151/88.

4. De acordo com o disposto no artigo 2º, 1, do Regulamento CEE 1854/89, a obrigação de a Administração proceder, ela própria, à liquidação dos direitos devidos e à inscrição dos montantes calculados nos registos contabilísticos só ocorre a partir do momento em que disponha dos elementos necessários, entre os quais se destaca a atribuição de um destino aduaneiro por parte do dono das mercadorias.

5. O disposto nos arts. 639º, § 2º, e 638º, § 5º, não pode considerar-se expressa ou tacitamente revogado quer pelo RJIFA, quer pelo Reg. CEE 1854/89, mesmo em relação às mercadorias na situação de depósito temporário.

6. O legislador nacional não só manteve o regime previsto nos arts. 639º, § 2º, e 638º, § 5º, do R.A., como actualizou e harmonizou com a legislação comunitária - cfr. preâmbulo do DL 483-E/88, artº 12º, 3, do DL 281/86 e artº 675º, § 2º, do R.A.

7. A imposição monetária a que se reportam os arts. 639º, § 2º, e 638º, § 5º, do R.A., apesar de considerados pela jurisprudência do STA como “sanção de natureza administrativa ou processual” não é relativa, nem pode ser considerada como “infração fiscal aduaneira” que deva ser punida com coima determinada de acordo com o artº 17º do RJIFA.

8. A imposição do pagamento da “percentagem” em apreço não é relativa a qualquer facto ilícito, culposo, nem corresponde a qualquer punição, porquanto está associada ao exercício de uma faculdade ou direito que a lei reconhece ao dono da mercadoria e, obviamente, não pode ser objecto de punição o exercício legítimo de faculdades ou direitos que a lei expressamente reconhece.

9. Tal imposição administrativa é semelhante às constantes do artº 145º do CPC e do artº 109º, 1, do CPT referente a juros de mora, não se apresenta como sendo consequência da prática de qualquer “infração fiscal aduaneira”, pelo que apenas pode ser denominada “sanção” se, a tal expressão, foi dado um sentido de cariz não punitivo - cfr. Ac. do T.C. nº 315/92, D.R., II, de 18/II/93.

10. Sendo exigível um juízo de proporcionalidade, não pode ser aferido com “infracções da mesma natureza e gravidade”, como decidiu o T.J.C., porquanto o pagamento das imposições em apreço não pressupõe a prática de qualquer infracção, mas sim o exercício de uma faculdade ou um direito reconhecido por lei.

11. A imposição em causa tem o seu fundamento no facto de o devedor não ter cumprido, no prazo legal, as formalidades e deveres que a lei lhe impunha, tendo precludido o prazo de as praticar. Porém, caso pretenda exercer tais formalidades para além do prazo, é-lhe exigida a percentagem em causa para o poder fazer, assim removendo obstáculo de preclusão fixado na lei.

12. Assim, a decisão recorrida violou o disposto nos arts. 638º, § 5, 639º, § 2º, 648º do R.A., 2º, 1, 14º e 15º do Reg. CEE 1854/89, 12º, 3, do DL 281/86, 2º, 1, a) e b), e 17º do DL 376-A/89, de 25/X, pelo que o recurso deverá ser julgado procedente, revogando-se a decisão recorrida, mantendo-se os actos de liquidação impugnados, com excepção do acto de registo da liquidação nº 97/106750.

Por seu lado, a Fazenda Pública remata a sua alegação como segue:

I. A sentença recorrida julgou procedente a impugnação anulando os actos de liquidação impugnados por entender que estes contrariam o princípio da proporcionalidade, para além de, um deles, violar também o artº 29º do C.A.C.

Ora, no que respeita àquela primeira fundamentação,

II. A Administração está sujeita ao princípio da proporcionalidade quando actua no exercício de poderes discricionários, e só neste caso, pois o princípio da proporcionalidade é um limite jurídico interno da discricionariedade administrativa, como se vê pelo artigo 266º, 2, da Constituição e 5º, 2, do C.P.A.;

III. No caso dos autos, a Administração Aduaneira (A.A.) não actuou no exercício de poderes discricionários, mas sim no exercício de poderes vinculados, aplicando o § 2º do artigo 639º do R.A.; Na verdade,

IV. Excedidos os prazos de depósito temporário, o agente económico, se tal excesso não tiver sido superior a 6 meses, pode ainda optar entre deixar vender a mercadoria ou obter o seu desembaraço mediante o pagamento do montante calculado de acordo com o disposto no § 2º do artigo 639º do R.A., mas a A.A. não tem qualquer opção, pois está vinculada ao imperativo legal de desalfandegar a mercadoria se o agente económico assim o houver requerido dentro do acima aludido prazo de 6 meses após o termo do prazo regulamentar de depósito temporário e houver pago a importância legalmente estipulada;

V. Se a A.A. não dispõe de mais do que um meio entre os quais possa escolher para prosseguir o interesse público pressuposto pela

norma, não pode cometer qualquer excesso, pois, por definição, não pode desviar-se do único caminho de que dispõe para cumprir a lei, mas, se se desviasse, violava-a directamente, sem passar por qualquer violação do princípio da proporcionalidade;

**VI.** Este princípio também é inaplicável com base na discricionariedade, mesmo balizada, que sempre implica a aplicação de sanções, pois a demora no desalfandegamento das mercadorias não constitui uma infracção punível com multa ou coima e nunca foi tratada pela A.A. como tal não é um facto típico, ilícito e culposo, declarado punível por lei anterior, na definição da alínea *b*) do n.º 1 do art.º 2.º do RJIFA, pois o pagamento a que o § 2.º do art.º 639.º do R.A. subordina a entrega das mercadorias demoradas é independente da existência de culpa pela demora e o operador económico só tem que o efectuar se não preferir deixar regularizar a situação da mercadoria através da sua venda;

**VII.** A exigência do aludido pagamento é um estímulo para o desalfandegamento das mercadorias no prazo regulamentar, é uma medida administrativa de natureza compulsória que visa incitar os operadores económicos ao cumprimento dos prazos;

**VIII.** Assim, as liquidações impugnadas estão em conformidade com o acórdão do TJCE proferido no proc. C-36/94, que, na sua essência, entendeu:

*a)* O Reg. CEE n.º 4151 do Conselho, de 21/XII/1988, não se opõe a que, depois de expirados os prazos previstos no seu artigo 15.º, 1, a A.A. aceite uma declaração aduaneira para colocação em livre prática de mercadorias introduzidas no território aduaneiro da comunidade;

*b)* O artigo 19.º do Regulamento n.º 4151/88 não se opõe a que a A.A. exija o pagamento de uma importância para além dos direitos aduaneiros e dos eventuais encargos ocasionados pela armazenagem temporária das mercadorias para aceitar uma declaração destinada à sua colocação em livre prática;

**IX.** Tal entendimento consagrou, assim, o da Direcção-Geral das Alfândegas relativo ao § 2.º do artigo 239.º do RA, aliás, sufragado em sucessivos acórdãos da 2.ª Secção do STA;

**X.** O condicionamento a que o acórdão do TJCE subordina a fixação do montante da importância cobrada, designadamente o respeito do princípio da proporcionalidade, mais não é que a reafirmação de princípios gerais de direito;

**XI.** Tais princípios, porém, são de todo inaplicáveis à exigência do pagamento a que a autoridade aduaneira subordina a entrega das mercadorias, pois, como se viu, tal exigência está em vigorosa conformidade com o § 2.º do artigo 239.º do RA, não é praticada no exercício de poderes discricionários e não tem natureza sancionatória, não tendo a Administração que indagar da culpa da demora no desalfandegamento, nem que a graduar em ordem à aplicação da sanção mais adequada como é próprio da punição de infracções;

**XII.** Julgar que o adicional de 5% previsto na legislação portuguesa sobre o valor das mercadorias desalfandegadas depois de expirados os prazos legais contraria o princípio da proporcionalidade equivale à recusa da aplicação da aludida legislação, § 2.º do artigo 639.º do RA, por inconstitucionalidade; Ora,

**XIII.** O art.º 266.º, 2, da Constituição subordina a actuação da Administração ao princípio da proporcionalidade, mas não autoriza nem

a Administração nem os Tribunais a deixar de aplicar a lei com fundamento em tal princípio;

De resto,

**XIV.** Mesmo que a Administração e os Tribunais tivessem tal poder, substituindo-se, assim, ao legislador, da matéria de facto apurada não pode concluir-se que o pagamento do montante exigido, uma percentagem de 5% sobre o valor da mercadoria, não seja proporcionado ao objectivo prosseguido pela lei;

**XV.** Bem pelo contrário, a percentagem sobre o valor da mercadoria parece a medida mais adequada à prossecução do fim legal, fazendo um justo equilíbrio entre esse fim e o sacrifício exigido ao operador económico, já que, em relação ao valor da mercadoria, paga sempre a mesma percentagem, quer ela seja de diminuto valor por unidade de peso ou volume, quer seja de valor elevado;

**XVI.** Só não seria assim se o aludido pagamento visasse, e só, compensar as despesas de armazenagem (situação em que se teria de atender a essas despesas) ou punir a culpa do agente económico (situação em que se deveria graduar a culpa) ou visasse qualquer outro fim exclusivo (que seria necessário, sempre, interrogar, para encontrar a medida justa da resposta);

Ora,

**XVII.** O interesse público visado pela norma é o desembaraço aduaneiro das mercadorias dentro dos prazos regulamentares e tal interesse justifica-se por variadas razões (fiscais, de organização de serviços, relacionadas com escassez de espaço de armazenagem, com dificuldades de garantia de segurança na guarda de certos bens, etc.) não redutíveis a um denominador comum, pelo que dificilmente se pode conceber uma medida que estimule o cumprimento dos prazos mais proporcionados entre o benefício visado por esse interesse público e a lesão sofrida pelos operadores económicos do que aquela que se traduz no pagamento de uma percentagem sobre o valor das mercadorias a desembaraçar;

**XVIII.** Percentagem que, de resto, os agentes económicos só pagarão se não preferirem optar pela alternativa legal, que é a venda das mercadorias.

No que respeita à anulação de uma das liquidações, por esta haver considerado a diferença entre o valor antes considerado e o valor pelo qual efectivamente veio a ser vendida a mercadoria,

**XIX.** Resulta dos autos que o valor transaccional da mercadoria não era o que foi declarado para pagamento da taxa de leilões, mas outro bem maior, o tomado em consideração para a liquidação “a posteriori” pela respectiva diferença, pelo que também neste aspecto o acto impugnado está em conformidade com o art.º 29.º do CAC.

Deste modo,

**XX.** A sentença recorrida viola, por erro nos pressupostos em que assenta o § 2.º do artigo 239.º do RA, o artigo 19.º, 1, do Reg. (CEE) n.º 4151/88, o n.º 2 do artigo 266.º da Constituição e o n.º 2 do artigo 5.º do CPA e, ainda, o art.º 29.º do CAC.

Contra-alegando, a Rcd<sup>a</sup> CIMAPOR - Companhia Internacional de Multiserviços, Ld<sup>a</sup> pugna pela confirmação da sentença recorrida. Corridos os vistos, cumpre decidir.

A instância julgou provados os seguintes factos:

A) A empresa Rajasthan SPG & WVS Mills Limited, sediada em Bombaim, expediu para Portugal três remessas de fio texturizado, 100% poliéster, originário da Índia, compostas por 19 paletes, com

peso bruto de 17.511,7 Kgs., 395 cartões com peso bruto de 19.506,5kgs e 195 cartões com peso bruto de 9.642,8kgs., para venda desses bens à empresa Cosefios, Importação, Exportação, Comércio e Indústria Têxteis, Lda, com sede em Freitas, Rebordões, Santo Tirso, mediada pela empresa britânica Fincotex Limited, sediada na ilha de Mau;

B) Para realização do referido negócio, o fio da primeira dessas remessas, constituída por 19 paletes, com peso bruto de 17.511,7 kgs., acondicionada no contentor nº GSTU902802-5, em 96.04.26, foi embarcada no porto indiano de J.N. Porto, a bordo do navio CMB Medal 313, até ao porto de Felixtowe, Inglaterra, onde foi reembarcada a bordo do navio HMS Goodwill, com destino a Leixões;

C) Este último navio chegou a Leixões em 28 de Maio de 1996, com as referidas mercadorias, onde recebeu a contramarca nº 1062/96, de 96.05.28;

D) Para realização do referido negócio, o fio da segunda dessas remessas, constituída por 395 cartões com peso bruto de 19.506,5 kgs., acondicionadas no contentor nº TRIU-524880-0, em 96.06.05, foi embarcada no porto indiano de J.N. Porto, a bordo do navio CMB Meloly 320, até ao Porto de Felixtowe, Inglaterra, onde foi reembarcada a bordo do navio Angela J., com destino a Leixões;

E) Este último navio chegou a Leixões em 6 de Julho de 1996, com as referidas mercadorias, onde recebeu a contramarca nº 1362/96, de 96.07.06;

F) Para realização do referido negócio, o fio da terceira dessas remessas, constituída por 195 cartões com peso bruto de 9642,8 kgs., acondicionada no contentor nº GSQU-306807-3, em 96.06.12, foi embarcada no porto indiano de J.N. Porto a bordo do navio C.S. Newzeland 321, até ao porto de Felixtowe, Inglaterra, onde foi reembarcada a bordo do navio CMBT Corvette, com destino a Leixões;

G) Este último navio chegou a Leixões em 13 de Julho de 1996, com as referidas mercadorias, onde recebeu a contramarca nº 1428/96, de 96.07.13;

H) As referidas mercadorias foram declaradas à Alfândega, com declarações sumárias, referenciadas pelas contramarcas já referidas;

I) As mercadorias acondicionadas no contentor GSTU902802-5 aguardaram, na situação de depósito temporário, nos armazéns do terminal do Serviço Português de Contentores - SPC, em S. Mamede Infesta;

J) As mercadorias acondicionadas nos contentores TRIU-524880-0 e GSQU-306807-3 permaneceram na doca de Leixões;

L) A empresa portuguesa a quem o fio se destinava a ser fornecido, tendo entrado em ruptura financeira, não efectuou a prevista compra, nem providenciou pela atribuição de um destino aduaneiro às referidas mercadorias;

M) Não tendo sido atribuído um destino aduaneiro às mercadorias dentro de 45 dias a contar da data da entrada da declaração sumária, as autoridades aduaneiras consideraram que as mesmas se encontravam na situação de “fazendas demoradas”, tornando-se passíveis de venda em hasta pública;

N) Para elas foram, então, organizados os processos de demorado nº LX/DEM/116/96, nº LX/DEM/123/96 e nº LX/DEM/124/96, respectivamente, da Alfândega de Leixões;

O) Com vista a dar uma solução à situação das mercadorias imobilizadas em Portugal, a empresa britânica Fincotex, Limited, contactou a empresa Aqui Nova, Importação, Exportação e Corretagem,

Lda para que fosse procurada uma colocação comercial alternativa para essas mercadorias. Esta empresa procurou a impugnante, prestadora de serviços no âmbito da circulação e armazenagem de mercadorias objecto de trocas internacionais. A impugnante tomou as mercadorias a seu cargo, para as sujeitar ao regime de entreposto, enquanto para elas procurava um comprador;

P) A sujeição das mercadorias ao regime de entreposto era possível, sem as deslocar do local onde se encontravam, quanto àquelas que se encontravam no terminal do Serviço Português de Contentores-SPC, em S. Mamede Infesta, por estes armazéns terem autorização para guardar mercadorias submetidas a regime de entreposto;

Q) Quanto às duas outras remessas, que se encontravam na doca de Leixões, foi necessário removê-las para o armazém da impugnante, na Maia, que detém o estatuto de entreposto tipo C;

R) A impugnante providenciou junto da referida empresa britânica pela indicação do valor aduaneiro do fio, que desconhecia, tendo esta, para esse efeito, emitido as declarações de fls. 24 a 26, onde indica o valor de US\$24.766.03, 27.186.90 e 13.441.05, para as mercadorias acondicionadas nos contentores nºs GSTU902802-5, TRIU-524880-0 e CSQU-306807-3, respectivamente;

S) As autoridades aduaneiras fizeram depender a aceitação da declaração das mercadorias para o regime de entreposto da liquidação e cobrança da importância de 227.788\$00, 250.024\$00 e 105.519\$00, respectivamente, correspondente a um encargo de 5% sobre o valor das mercadorias, a título de fazendas demoradas;

T) A impugnante teve que solicitar o pagamento da taxa de fazendas demoradas calculada à razão de 5% sobre o seu valor, em cumprimento do disposto no artº 639º do RA;

U) Para esse efeito, a impugnante pagou, no dia 3 de Fevereiro de 1997, pela guia nº 90, a quantia de 194.426\$00 de taxa de fazendas demoradas, acrescida da quantia de 310\$00 de selo e 33.052\$00 de IVA, na sequência do acto de liquidação nº 97/57067, de 97.01.28 e que originou a receita nº 97-3003.7;

V) Para esse efeito a impugnante pagou, no dia 3 de Fevereiro de 1997, pela guia nº 88, a quantia de esc. 213.431\$00 de taxa de fazendas demoradas acrescida da quantia de 310\$00 de selo e 36.283\$00 de IVA, na sequência do acto de liquidação nº 97/52081, de 97.01.24 e que originou a receita nº 97-3002.9;

X) Para esse efeito, a impugnante pagou, no dia 3/II/1997, pela guia nº 89, a quantia de 105.519\$00 de taxa de fazendas demoradas, acrescida da quantia de 310\$00 de selo de 17.938\$00 de IVA, na sequência do acto de liquidação nº 97/52090, de 97.01.24 e que originou a receita nº 97-3004.5;

Z) Em 3/II/97, a Alfândega de Leixões autorizou a impugnante a sair e descarregar, com dispensa de fiscalização, no dia imediato, com as mercadorias contidas nos contentores GSQU306807-3 e TRIU524880-0, da doca de Leixões, onde se encontravam, para o seu entreposto privado de tipo C, sito na Maia;

W) A empresa Carrinfor Portuguesa, Lda comprou as mercadorias à empresa britânica Fincotex, Limited, constituídas pela primeira e terceira remessas indicadas, pelo que esses lotes não chegaram a ser declarados para o regime de entreposto, tendo sido afectas, desde logo, ao seu destino produtivo, para o que foram processados os DU nºs 202979-6, de 97-02-17 e 202.534-0, de 97-02-07, ambos da Alfândega de Leixões;

AA) As mercadorias da 2ª remessa foram declaradas para o regime de entreposto aduaneiro, situação em que permaneceram até serem adquiridas pela empresa Carrifor Portuguesa, Lda, que as declarou para introdução em livre prática e consumo através do DU nº 204892-8, da Alfândega de Leixões, na sequência da declaração da impugnante de que há cópia a fls. 39;

BB) A 1ª remessa foi vendida à empresa Carrifor Portuguesa, Lda pelo preço CIF de USD 42.102.29, conforme factura de que há cópia a fls. 40;

CC) Dada a diferença de US\$ 17.336 entre o valor aduaneiro da mercadoria indicado para cálculo da taxa de fazendas demoradas e o valor aduaneiro indicado para as mesmas mercadorias no momento da sua introdução em livre prática, foi a impugnante notificada para liquidação, em dez dias, do montante de esc. 164.667\$00, objecto do registo de liquidação nº 106.750/97, de 97.II.17, correspondente à dívida aduaneira gerada pela indicação de um valor inferior ao valor aduaneiro da mercadoria no processo de fazendas demoradas nº LX/DEM/116/96;

DD) A impugnante paga, por essa razão, no dia 26 de Fevereiro de 1997, pela guia nº 94, a quantia de 140.476\$00 de taxa de fazendas demoradas - calculada por aplicação da taxa de 5% ao montante de 2.809.520\$00, correspondente a 17.336,24 US\$, acrescida da quantia de 310\$00 de selo e 23.881\$00 de IVA, na sequência do acto de liquidação nº 97/106.750, de 97.02.17, e que originou a receita nº 97-5051.8;

EE) As autoridades aduaneiras portuguesas não prestaram qualquer serviço de armazenagem com referência às ditas mercadorias.

Exposto o quadro factual disponível, cabe referir que nele não se lobra a materialidade vertida na 19ª conclusão da Fazenda Pública - “que o valor transaccional da mercadoria não era o que foi declarado para pagamento da taxa de leilões, mas outro bem maior, o tomado em consideração para a liquidação “a posteriori” pela respectiva diferença”.

Temos, pois, que a Rct. Fazenda Pública invoca, como suporte da sua pretensão, facto que não foi dado como provado na decisão recorrida.

E “porque a competência do tribunal se afere pelo quid disputatum, que não pelo quid decisum, é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso” (acórdão de 4.V.94, rec. nº 17.463).

Não tendo, portanto, o recurso por exclusivo fundamento matéria de direito, falece a este Supremo Tribunal competência hierárquica para o seu conhecimento, cabendo a mesma à Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo - artigos 21º, 4, 33º, 1, b), e 42º, 1, a), do ETAF e 167º do CPT.

Tal excepção dilatória é de conhecimento officioso e prioritário - artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segs. do CPC.

Em seguimento do exposto, acorda-se em declarar esta formação incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso “per saltum”, competência que assiste àqueloutro Tribunal Superior.

Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 22 de Junho de 1999. — *Luis Filipe Mendes Pimentel* (relator) — *José Joaquim Almeida Lopes* (vencido, pois, tendo havido recurso per saltum, houve renúncia ao recurso sobre matéria de facto) — *Jorge Manuel Lopes de Sousa*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

## Acórdão de 22 de Junho de 1999.

### Assunto:

*Questão de facto. Incompetência hierárquica.*

### Doutrina que dimana da decisão:

*Se no recurso interposto de decisão do tribunal tributário de 1ª instância se incluírem questões de facto de que aquele não haja conhecido, é o Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo tal competência ao Tribunal Central Administrativo (2ª Secção).*

Recurso nº 23.716. RECORRENTE: Director da Alfândega do Porto. RECORRIDO: Artur José Oliveira Ferreira da Vinha. RELATOR: EXMO. CONSº. Dr. VÍTOR MEIRA.

Na sequência de participação efectuada pelo verificador da mercadoria constante do DU nº 96 207331 8 importada por Anitex Comércio de Importação e Exportação, Lda., e representada pelo despachante oficial Artur José Oliveira Ferreira da Vinha, por erro na classificação pautal, foi proferido despacho condenando este por contra-ordenação na coima de 150.000\$00.

Não se tendo o arguido conformado com a decisão dela interpôs recurso para o Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto, tendo este tribunal julgado procedente o recurso e absolvido o arguido da acusação.

De tal decisão recorreu o Director da Alfândega do Porto para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação, formulando as seguintes conclusões:

1º A sentença recorrida absolveu o arguido com base no princípio “in dubio pro reo”;

2º Tendo a sentença recorrida dado como provado, o que não se discute, que o arguido caiu em erro de classificação pautal, não podia deixar de o condenar com base em erro negligente;

3º Com efeito os erros de classificação pautal estão previstos e punidos pelos artºs. 35, nº 1, do RJIFA e 96 da Reforma Aduaneira;

4º O arguido é um despachante oficial que responde contra-ordenacionalmente pelos seus erros;

5º O erro só afasta o dolo e não a negligência, como se vê com a conjugação dos nºs. 2 e 3 do artº 8 do Dec-Lei 433/82, de 27.10;

6º No caso, o erro não afasta a culpa pelo facto de o mesmo ser censurável, em alto grau, a um despachante oficial;

7º Só o erro que não for censurável é que afasta a culpa de quem actua sem a consciência da ilicitude do facto (artº 9, nº 1, do Dec-Lei 433/82, de 27.10);

8º A decisão recorrida, por erro de julgamento, não tomou em consideração que o arguido tinha sido punido, a título de negligência, pela autoridade agora recorrente;

9º Ora, nas contra-ordenações fiscais aduaneiras a negligência é sempre punível nos termos do artº 35, nº 5, do RJIFA, no caso;

10º O arguido é um despachante oficial com muitos anos de experiência profissional, pelo que tem a especial obrigação de fazer classificações pautais correctas, pois é seu dever tratar com o maior zelo os despachos que lhe forem confiados;

11º Ao atribuir uma classificação pautal incorrecta da mercadoria e sem vir discutir o erro de classificação pautal em processo de impugnação judicial, quando o podia fazer, o arguido actuou com negligência consciente, pois representou como possível a prática de uma contra-ordenação, embora sem se conformar com essa realização;

12º Mas, pelo menos, o arguido actuou com negligência inconsciente, pois procedeu sem o cuidado a que estava obrigado e de que era capaz como despachante oficial, mesmo que não tivesse chegado a representar a prática de uma contra-ordenação, o que não se concede (artº 15 do Código Penal);

13º Nas infracções praticadas com negligência, não é lícito invocar-se o princípio “in dubio pro reo”;

14º O erro de classificação pautal praticado pelo arguido iria lesar a Fazenda Nacional no montante de 995.507\$00, o que é um montante elevado;

15º A sentença recorrida violou os artºs. 35, nº 5, do RJIFA, o artº 96 da Reforma Aduaneira, os artºs. 8 e 9 do Dec-Lei 433/82, de 27.10, e o artº 15 do Código Penal.

O arguido pronunciou-se pelo não provimento do recurso.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público neste Supremo Tribunal Administrativo pronunciou-se no sentido da incompetência hierárquica do mesmo para conhecer do recurso por nas conclusões das alegações o recorrente questionar a existência de culpa negligente do arguido em contrário ao sustentado na decisão recorrida.

Ouvidas as partes sobre tal questão prévia veio o recorrido dizer que o recurso apenas versava matéria de direito e o recorrente pedir que o processo fosse remetido ao TCA.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como provados os seguintes factos:

a) O arguido, na sua qualidade de despachante oficial e, por conta e ordem da sua cliente Anitex - Comércio de Importação e Exportação, Lda., procedeu à emissão do DU nº 962073318, de 96.05.06, de que há cópia a fl. 12, destes autos, destinado à importação de 700 cartões contendo colchões de praia, insufláveis, fabricados a partir de folhas de borracha vulcanizadas, reforçadas, numa das suas faces, com tela de tecido de algodão, tingida uniformemente, com peso por metro quadrado de, sensivelmente, 760 gramas, com proveniência da China, com o valor CIF de 6.349.707\$00, correspondente ao câmbio do dia 6 de Maio de 1996 de \$40.950.000 USD, que apresentou na Alfândega de Leixões;

b) Com fundamento em ser a borracha a matéria mais abundante nos referidos colchões, tendo o tecido apenas simples função de suporte, atribuiu-lhe a classificação pautal 4016950000000, pelo que a mercadoria beneficiaria do sistema de preferências generalizadas — SPG — e seria tributada à taxa zero;

c) A mercadoria foi objecto de verificação tendo o técnico verificador considerado que se tratava de colchões de ar - pneumáticos fabricados com tecidos de algodão, revestidos com borracha, pesando sensivelmente 765 gramas, por metro quadrado;

d) Com base nas notas explicativas da posição pautal 5906, e, tendo em conta o capítulo 59, a) do nº 4, consideram-se tecidos com borracha os tecidos impregnados, revestidos, recobertos ou estratificados com borracha de peso não superior a 1500 gramas por metro quadrado;

e) Com base nas notas explicativas da posição pautal 6306, e, tendo em conta os artigos 3º, a), e 6º das Regras Gerais para a Interpretação

da Nomenclatura Combinada, aquele verificador considerou que a mercadoria só poderia ser classificada pela posição pautal 63664100000000;

f) Mercadoria idêntica à dos autos teve processo de contestação técnica com o nº 93/93, do Conselho Técnico Aduaneiro, cuja decisão, emitida pelo Conselho em 95.01.20, já conhecida pelo referido verificador, mandou classificar a mercadoria pela posição pautal 6364100000000;

g) Na altura do processamento do DU em referência, não se demonstrou que o arguido tivesse tido conhecimento da decisão do Conselho Técnico Aduaneiro, referida anteriormente;

h) Em 7 de Maio de 1996, o arguido, discordando da classificação pautal atribuída pelo verificador - posição pautal 6364100000000 — equereu que fosse autorizada a garantia dos direitos devidos, caso essa viesse a ser a classificação pautal atribuída a final e que correspondia à tributação à taxa TPT de 13,4%, acrescido do IVA respectivo, e que fosse organizado o processo de contestação técnica, com recolha de amostras, o que obteve deferimento;

i) Procedeu-se assim à liquidação dos direitos CEE, calculados à referida taxa TPT, no valor de 850.861\$00, e do IVA, calculado à taxa de 17%, no valor de 144.646\$00, como consta do IL, com refª nº 3, que obteve o registo de liquidação nº 98/124344, de 98.03.03, de que há cópia a fl. 9 destes autos;

j) O arguido apresentou junto do Conselho Técnico Aduaneiro, a contestação de que há cópia a fls. 26 a 29, destes autos, que aqui se dá por integralmente reproduzida;

l) O Conselho Técnico Aduaneiro da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo decidiu que a mercadoria importada pelo DU nº 96.207331, de 96.05.06, da Alfândega de Leixões, negou provimento à contestação apresentada pelo arguido e determinou que a referida mercadoria fosse classificada pelo código pautal nº 63064100000000;

m) Desta decisão não foi interposto recurso;

n) Em 10 de Março de 1998 foram pagos os direitos devidos pela mercadoria, no valor global de 995.507\$00, a que correspondeu a receita nº 98 - 6012 - 5, dessa mesma data;

o) O arguido, logo que o verificador lhe deu conta de que considerava que a mercadoria estava mal classificada, manifestou a sua discordância quanto à classificação proposta;

p) Não se provou que o arguido, ao agir como descrito, o tivesse feito com o propósito de obter o desalfandegamento da mercadoria sem o pagamento dos correspondentes direitos de importação, utilizando, para esse efeito, uma classificação pautal que soubesse ser errada para a referida mercadoria. Logra prioridade de apreciação a questão prévia suscitada. Nos termos dos artigos 167º do Código de Processo Tributário e 32, nº 1, alínea b), do ETAF este Supremo Tribunal apenas conhece dos recursos dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Conforme este Tribunal tem vindo a decidir em inúmeros acórdãos, na esteira do ensinamento do Prof. Manuel de Andrade de que a competência se afere pelo “quid disputatum” e não pelo “quid decisum”, para a determinação da competência do tribunal não importa saber se a matéria invocada releva ou não para a decisão do recurso por a questão da competência ter de ser previamente resolvida.

Nas alegações da recorrente e respectivas conclusões que acima se transcreveram sustenta o recorrente nomeadamente que o arguido



é um despachante oficial com muitos anos de experiência profissional, que tem a especial obrigação de fazer classificações pautais correctas e que actuou com negligência consciente. Quanto aos primeiros factos não constam os mesmos da sentença recorrida; quanto ao último consta expressamente que se não comprovou tal consciência. Temos pois de concluir que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, o que determina a incompetência em razão da hierarquia do Tribunal para dele conhecer.

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conferência em declarar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, cabendo a competência para tal conhecimento ao Tribunal Central Administrativo.

Custas pela recorrente, fixando em 20.000\$00 a taxa de justiça e em 40% a Procuradoria.

Lisboa, 22 de Junho de 1999. — *Vitor Meira* (relator) — *António Pimpão* — *Brandão de Pinho*. — M.P. Pimenta do Vale.

### Acórdão de 30 de Junho de 1999.

#### Assunto:

*RECURSO JURISDICCIONAL. STA. INSINDICABILIDADE DA MATÉRIA DE FACTO. PRONÚNCIA IMPLÍCITA. QUESTÕES NOVAS.*

#### Doutrina que dimana da decisão:

- I — *Se na sentença proferida em 1ª instância se decide não haver excepções ou questões prévias que obstem ao conhecimento do mérito da causa deve entender-se que tal sentença reconhece, ao menos implicitamente, que não ocorre caducidade do direito do Estado à liquidação.*
- II — *A sentença em causa não é assim nula por falta de pronúncia quanto a tal ponto.*
- III — *Nos processos inicialmente julgados pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância o Supremo Tribunal Administrativo apenas conhece de direito.*
- IV — *Fixada a matéria de facto pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância, o Supremo Tribunal Administrativo tem de acatar o assim decidido, a menos que haja ofensa de disposição expressa da lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto, ou que fixe a força de determinado meio de prova.*
- V — *O STA não pode emitir pronúncia sobre questão que não tenha sido alegada na petição inicial, salvo o dever de conhecimento officioso.*

Rec. n. 19.753 Recorrente: Fábrica de Queijo Erú Portuguesa, Ld.  
Recorrida: Fazenda Pública Relator: Juiz Conselheiro Lúcio Barbosa.

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

1. **FÁBRICA DE QUEIJO ERÚ PORTUGUESA, Ld.**, com sede em Abóbada, Carcavelos, Parede, impugnou judicialmente, junto do Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa, actos de liquidação praticados pelo Chefe da Delegação Aduaneira do Jardim do Tabaco, pedindo a respectiva anulação, com base em vícios de violação de lei, erro sobre os pressupostos e vícios de forma.

O Mmº Juiz daquele Tribunal julgou a impugnação improcedente. Inconformado com tal decisão, o impugnante interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, porém, negou provimento ao recurso.

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

**QUANTO À NULIDADE DA SENTENÇA ARGUIDA NA CONCLUSÃO 11ª. DAS ALEGAÇÕES PARA O TRIBUNAL “A QUO” - FALTA DE PRONÚNCIA SOBRE A CADUCIDADE DA LIQUIDAÇÃO**

1ª. Ao pretender que a sentença se pronunciou implicitamente sobre a caducidade da liquidação, e que essa implícita pronúncia se substanciou no alegado entendimento da 1ª. Instância de que não ocorreria a caducidade porque a demora da liquidação se tinha ficado a dever “às dilações da recorrente”, o Acórdão viola o artº 238, aplicável “ex vi” do art. 295, ambos do Código Civil.

2ª. Com efeito, nessa decisão o Acórdão inculca nas partes da sentença - parte saneadora e alíneas c) e p) do probatório - que invoca em abono da sua tese um sentido que nem no texto da primeira nem no das mencionadas alíneas, nem ainda o contexto em que estas se encontram inseridas, e que é o do probatório fixado com vista apenas à decisão do mérito, encontra um mínimo de correspondência, ainda que imperfeitamente expresso.

3ª. Sendo da violação da referida regra legal de interpretação que o Acórdão deriva a conclusão de que a 1ª. Instância se havia pronunciado sobre a caducidade da liquidação, a decisão do Acórdão sobre a arguida nulidade da sentença, no sentido de que esta não ocorre, é um erro de julgamento.

4ª. O que equivale a dizer que ocorre a mencionada nulidade da sentença, pelo que devia ter sido suprida pela 2ª. Instância no Acórdão, que, não a tendo suprido, incorre, por isso, na nulidade da 1ª. parte da alínea d) do nº 1 do artº 668 do CPC.

5ª. Pelo que, nos termos do artº 731, nº 2, do CPC, aplicável por força do artº 762, nº 3, ambos do CPC, deve a nulidade do Acórdão referida na conclusão anterior ser julgada procedente, anulando-se, em conformidade, a decisão do Tribunal “a quo” de não ocorrência da referida nulidade da sentença, e baixando o processo para que essa decisão seja reformada.

Sem prejuízo, as demais conclusões na impugnação do Acórdão do Tribunal “a quo” são as seguintes:

**QUANTO À CONFIRMAÇÃO DE MATÉRIA DE FACTO DO PROBATÓRIO DA SENTENÇA E A SUA REFIXAÇÃO NO ACÓRDÃO** (alíneas e) a h) e o) da matéria de facto assente na sentença, refixada nas mesmas alíneas do Acórdão)

6ª. A confirmação no Acórdão da legalidade da fixação pelo Mmº Juiz da matéria de facto das alíneas e) a h) e o) da matéria de facto

assente na sentença resulta da violação pelo Acórdão, tal como sucedera com a 1ª. Instância, das regras legais sobre as provas dos artºs 341 a 351, e de violação ainda da norma de interpretação do artº 238, aplicável “ex vi” do art. 295, todos do Código Civil.

7ª. Na verdade, o Tribunal “a quo” funda a sua confirmação da legalidade da fixação das referidas matérias na sentença na tese da que o Mmº Juiz se baseou, para as fixar no relatório da inspecção, e que da apreciação desta prova resultariam as mencionadas matérias.

8ª. Com tal tese a 2ª. Instância viola o artº 238 do CC, pois o M Juiz o que declara na sentença é que se funda nas afirmações de fls. 23 a 27 vº -, cuja autoria imputa à entidade recorrida em mera convicção de que o subscritor respectivo detinha essa qualidade, pois que esta não está provada nos autos, dos quais também não resulta a prova de que esse subscritor seja o representante da Fazenda Pública, nos termos requeridos pelo artº 73, alíneas a) e e), do ETAF, junto do Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa.

9ª. A violação pelo Tribunal “a quo” do artº 238 do CC é ainda ressaltada pelo facto de os autos demonstrarem que nem o relatório da inspecção nem nenhuma parte ou excerto desse documento foi apresentado à 1ª. Instância, quer nos próprios autos, quer no processo apenso, constatando-se dos autos que o Director da Alfândega de Lisboa não deu cumprimento à determinação do Mmº Juiz para proceder à junção da tal documento, e que a sentença foi proferida sem que dos autos ele constasse.

10ª. Viola ainda mais uma vez o Acórdão a norma do artº 238 do CC, e ainda “a contrario sensu” a do artº 352 do mesmo Código, na sustentação que faz da tese de que não tinha sido contestada pala Recorrente, na 1ª. Instância, a matéria de facto das mencionadas alíneas da sentença.

11ª. Efectivamente, essa contestação está clara e abundantemente patenteada nos autos, nomeadamente de fls. 30 a 121, de fls. 127 a 142 e de fls. 145 a 149.

12ª. Na refixação da matéria de facto estabelecida nas alíneas e) a h) e o) da sentença, que o Tribunal “a quo” faz nas mesmas alíneas da matéria de facto do probatório do Acórdão, o Tribunal “a quo” viola ainda as regras legais das provas, de novo a do artº 238 do CC., e bem assim as dos artºs 18 e 19 do Regulamento de base (CEE 1999/85, de 16 de Julho).

13ª. De facto, a Recorrente juntou às alegações para a 2ª. Instância o excerto do relatório da inspecção de fls. 214 a 217, na parte respeitante à matéria dos autos referente à manteiga (DU’s 5801/88 e 6236/88) - já que só em data muito próxima à das alegações para a 2ª. Instância teve a Recorrente conhecimento do referido relatório.

14ª. Nesse documento não é feita a indicação expressa de nenhuma quantidade em falta da mercadoria importada, e apenas implicitamente se pode dela deduzir que a inspecção teve em mente uma dada quantidade de mercadoria importada, em relação à qual apurou um quantitativo de alegada dívida de 26.850.836\$00.

15ª. Não se pode partir do referido montante de alegada dívida para determinar, com razoável segurança, a quantidade de peso a que o mesmo é aferido, ainda que se saiba dos autos que o valor dos direitos niveladores correspondentes à mercadoria era de 717\$32 por quilo, pois, por um lado, naquele montante de alegada dívida pode estar incluído o IVA e o acrescido legal do artº 10º, e, por outro lado, não se sabe se o montante dos direitos niveladores a

que se reporta foi ou não calculado nos termos da regra da “chave quantitativa” dos artºs 56 e 57 Regulamento (CEE) 3677/86, de 24/11.

16ª. O método de cotejo dos stocks constantes dos inventários referentes a uma data anterior à da conclusão do regime, com o montante dos saldos por compensar, à data desses inventários, das mercadorias importadas em aperfeiçoamento activo, não pode ser utilizado para fazer nenhum apuramento “a posteriori” da compensação no regime, e menos ainda para dele extrapolar ou presumir qualquer desvio de mercadoria importada no regime para fins diversos dos deste.

17ª. Por um lado, esse método pressupõe que a taxa de rendimento fixada na autorização tenha precisa coincidência, em cada operação de aperfeiçoamento activo, com as condições de laboração que estão subjacentes à sua fixação.

18ª. Embora, nos termos legais, a taxa de rendimento seja fixada nos autos para o regime tendo em consideração as condições reais em que a laboração se deve processar, o facto é que essa taxa, uma vez estabelecida, se mantém estática, enquanto que na transformação industrial as condições de laboração reais não são estáticas mas variáveis, e esta variabilidade, ou seja, a dinâmica da realidade, afecta a possibilidade de coincidência entre a taxa real de rendimento em cada operação de transformação e a taxa de rendimento estabelecida na autorização.

19ª. Por outro lado, a filosofia legal do regime de aperfeiçoamento activo é de natureza dinâmica até à conclusão do regime, isto é, o que releva no regime é a situação da compensação à data do encerramento e não em qualquer outra data anterior a essa.

20ª. Ora, o mencionado método é a antítese deste dinamismo, pois estaticamente, ou seja, fazendo uma paragem artificial num dado momento do período em que o prazo do regime está em curso, atenta, por um lado, em stocks em inventário nesse momento, e, por outro lado, nos saldos documentários por compensar nesse dado momento.

21ª. A natureza dinâmica do regime e a impossibilidade de fazer o seu controlo pelo referido método estático está expressa não só no artº 18 do Regulamento de base (1999/85), como no seu artº 19º, ambos revelando que o sistema só se fecha com a conclusão ou encerramento, e que até admite a compensação pelo equivalente, de que resulta para o beneficiário do regime, mediante autorização, a possibilidade de, no decurso do regime, “compensar” com mercadoria não importada em aperfeiçoamento activo qualquer “deficit” da compensação pela importada no regime, ficando aquela no regime aduaneiro desta e vice-versa.

22ª. Acresce que no caso dos autos, em que a Recorrente foi impedida pela administração de proceder ela mesma ao encerramento - pois que a administração fez officiosamente o encerramento, o que não podia fazer - foi a administração que criou a condição que tornou impossível apurar-se da precisa e correcta situação da compensação à data do encerramento do regime.

23ª. A qual, por seu turno, se prende com a questão da legalidade ou ilegalidade da decisão da administração de indeferir o requerimento da Recorrente de prorrogação do prazo da reexportação, ou alternativamente, de autorizar a exportação em estado inalterado da manteiga em existência à data da conclusão do regime, a qual ainda se não encontra decidida definitivamente, pois ainda pende no Tribunal Pleno o recurso do Acórdão da Secção desse Vº Supremo Tribunal respeitante a tal questão.

24ª. Em face do que se diz nas conclusões anteriores, a própria extrapolação de resultado que a Recorrente refere na conclusão 1ª. das suas alegações complementares na 1ª. Instância não é um resultado “em falta” no regime, pois, o mesmo parte, entre outros elementos, de uma existência inventariada em Setembro e Outubro de 1988, - ou seja, em pleno decurso do prazo autorizado do regime, face às prorrogações que foram autorizadas -, de uma quantidade de 89.200 Kg de manteiga não transformada à data dessas inventariações.

25ª. A laboração real de parte desta existência até à data do encerramento do regime conduziu “a final”, ou seja, à data de 23 de Maio de 1989, de encerramento do regime, a um resultado de compensação do regime (adicionando-se à quantidade de cerca de 30.000 Kg para que foi requerida a autorização para a exportação em estado inalterado).

26ª. O próprio Núcleo de Inspeções no seu relatório a fls. 215 refere que o saldo por compensar à data de 23/5/89 era de 40.413,708 Kg “a confiar no saldo de manteiga indicado pela firma em 26/4/89”, não se encontrando nos autos nenhuma prova de que este saldo “não fosse de confiar”.

27ª. O cotejo do saldo mencionado na conclusão anterior com qualquer dos inventários referidos na alínea g) do probatório do Acórdão revela a suficiência do stock para a compensação (apenas no caso do inventário de 22/3/89 deixa um deficit de 413,708 Kg).

28ª. Assim, o teor conjugado das alíneas e), g) e h) do probatório do Acórdão, e designadamente quanto à alínea h), o montante aí indicado dos saldos por compensar é desmentido pelas afirmações do próprio Núcleo de Inspeções relativamente ao saldo por compensar à data do encerramento do regime, que é de 40.413,708 Kg.

29ª. Só pela relação de encerramento do regime, a submeter pela Recorrente, seria possível fazer a plena prova da concreta e precisa situação da compensação à data do encerramento do regime.

30ª. Porém, a situação da compensação à data do encerramento do regime liga-se inextricavelmente à decisão definitiva que vier a ser dada pelo Tribunal Pleno ao recurso do Acórdão desse V.º Supremo Tribunal que confirmou a legalidade da decisão da administração aduaneira de não prorrogação do prazo da reexportação dos produtos compensadores, ou, alternativamente, de autorização para a reexportação em estado inalterado da manteiga em existência à data em que o requerimento foi formulado.

31ª. Se o Tribunal Pleno vier a julgar ilegal o indeferimento do pedido de exportação em estado inalterado, a legal conclusão a extrair dessa decisão é que a quantidade de manteiga para que esse pedido foi feito teria de ser levada à compensação, como se tivesse sido efectivamente exportada, por aplicação analógica, que ao caso cabe perfeitamente, do disposto no artº 275, nº 1, 1ª. parte, do CC.

32ª. Mostra, porém, o processo instrutor que a administração aduaneira, na pendência do recurso contencioso da decisão de indeferimento da prorrogação do prazo da reexportação dos produtos compensadores, ou, em alternativa, da exportação em estado inalterado da manteiga em existência, procedeu ilegalmente ao encerramento oficioso do regime, com ele substituindo e prejudicando definitivamente a possibilidade de a recorrer submeter à administração aduaneira a relação de encerramento.

33ª. O que se diz nas conclusões anteriores demonstra a razão que assistia ao Mmº Juiz em afirmar que a questão do encerramento

do regime era questão chave dos autos, muito embora erradamente a tivesse autonomizado da questão da reexportação dizendo que esta vítima é que era a fundamental, pois esta reconduz-se àquela, sendo a relação de encerramento o documento de prova da reexportação, de que resulta precisa e concretamente a quantidade da mercadoria importada no regime que foi reexportada nos termos legais, como resulta do disposto nos artºs 61 do Regulamento 3677/86 de 24/11 e 18 e 19 do Regulamento 1999/85, de 16/7.

34ª. Pelo que, em síntese das conclusões 6a. a 33a., a matéria das alíneas e) a h) e o) do Acórdão foi fixada com violação das normas referentes às provas dos artºs 341 a 351 do CC, e bem assim das indicadas na conclusão anterior.

#### NÃO CONHECIMENTO PELO ACÓRDÃO DA QUESTÃO DO ENCERRAMENTO DO REGIME

35ª. Visto que sobre a questão do encerramento o Mmº Juiz se pronunciou no sentido de que a Recorrente não cumprira a obrigação de apresentar a relação do artº 61 do Regulamento 3677/86, é evidente que esta questão foi apreciada e decidida na sentença, e a Recorrente impugnou no recurso para a 2ª. Instância esta decisão do Mmº Juiz (nas conclusões 26ª. a 36ª. e 44ª. das alegações da Recorrente para a 2ª. Instância).

36ª. Pelo que cabia ao Tribunal “a quo” conhecer da mencionada questão, sobre a qual não se pronunciou a pretexto de ser “matéria nova” “não alegada na 1ª. Instância”, incorrendo deste modo o Acórdão na nulidade da primeira parte da alínea d) do nº 1 do art. 668 do CPC.

37ª. Pelo que, nos termos das disposições legais mencionadas na conclusão 5ª., deve a nulidade do Acórdão referida na conclusão anterior ser julgada procedente, anulando-se, em conformidade, a mencionada decisão do Tribunal “a quo” de não conhecimento da questão, e baixando o processo para que seja essa decisão reformada.

#### QUANTO A ALEGADA INOCORRÊNCIA DE CONTRADIÇÃO ENTRE A ALEGADA FALTA DE MANTEIGA E O MONTANTE DOS REGISTOS DE LIQUIDAÇÃO DOS DU'S 5801/88 e 6236/88 E AO NÃO CONHECIMENTO DA ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTºS 56 e 57 DO REGULAMENTO (CEE) 3677/86 de 24/11

38ª. Relativamente aos actos/registos de liquidação dos DU's 5801/88 e 6236/88 (manteiga) o Acórdão julgou não haver contradição entre o facto da pretensamente 1ª. Instância ter apurado haver uma quantidade de 18.222,72 Kg em alegada falta no regime, e o facto de a sentença manter os actos/registos de liquidação correspondentes à manteiga importada no regime por esses DU's, que são objecto do presente recurso, os quais correspondem aos direitos niveladores agrícolas, respectivo IVA e artº 10º, referentes à totalidade da quantidade de 108.000 Kg da mercadoria importada no regime por essas DU's.

39ª. Esse julgamento do Acórdão de inexistência da referida oposição faz incorrer o Acórdão pois que mantém a sentença, que, por seu turno, mantém os actos/registos de liquidação referentes à mercadoria importada pelos DU's 5801/88 e 6236/88, que são objecto do presente recurso - em oposição com o fundamento de facto de a alegada dívida, traduzida nesses actos/registos de liquidação, corresponder a uma quantidade dita em falta no regime de 18.222,72 Kg.

40ª. Essa contradição em que o Acórdão incorre é causa de nulidade do Acórdão, nos termos da alínea c) do nº 1 do artº 668 do CPC, a que é aplicável o regime do artº 731, nº 1, do CPC.

41ª. A questão da violação pela 1ª. Instância das normas dos artºs 56 e 57 do Regulamento (CEE) 3677/86 de 24 de Novembro - método da chave quantitativa - foi levantada pela Recorrente junto da 1ª. Instância, e ainda que o não tivesse sido, competia ao Tribunal “a quo” emitir pronúncia, no sentido da ocorrência ou não ocorrência da violação daquelas normas pela 1ª. Instância, pois a violação da lei é sempre um fundamento do recurso para a 2ª. Instância, não se tratando, quando é invocada, de um mero “argumento”, como sustenta o Acórdão.

42ª. A falta da pronúncia do Acórdão sobre a mencionada questão é causa de nulidade do Acórdão, nos termos da 1ª. parte da alínea d) do nº 1 do artº 668 do CPC.

Termos em que se requer a V. Exªs. que:

1º.1) Seja julgada procedente a nulidade do Acórdão arguida na conclusão 40ª., sendo a mesma suprida por V. Exªs. pela revogação da decisão do Acórdão que manteve a decisão da 1ª. Instância que julgou improcedente o recurso contencioso quanto aos actos de liquidação com os números de registo de liquidação 40.802 e 40.803, datados de 19 de Dezembro de 1991, ambos da delegação aduaneira do Jardim do Tabaco, referentes, respectivamente, aos DU's 5801/88 e 6236/88 (manteiga) da referida delegação aduaneira, com a consequente anulação por esse Vº Supremo Tribunal dos referidos actos/registos de liquidação, os quais se mostram inquinados do vício de violação do art.º 1º, e designadamente do seu nº 3, do Decreto-Lei 256-A/77, de 17/6, e sempre, e em qualquer caso, de violação dos artºs 56 e 57 do Regulamento (CEE) 3677/86, de 24 de Novembro.

1º.2) Seja julgada ilegal a fixação da matéria de facto da alínea o) do probatório do Acórdão, com a consequente revogação por esse Vº Supremo Tribunal da decisão do Acórdão que manteve a decisão da 1ª. Instância que julgou improcedente o recurso contencioso quanto aos actos de liquidação com os números de registo de liquidação 40.804 e 40.801, datados de 19 de Dezembro de 1991, ambos da delegação aduaneira do Jardim do Tabaco, referentes, respectivamente, aos DU's 5781/88 e 34243/87 da referida delegação aduaneira, com a consequente revogação por esse Vº Supremo Tribunal dos referidos actos/registos de liquidação.

Caso não seja entendida como se requer no número 1º.1, sem prejuízo do que se requer no número 1º.2, requer-se que:

2º) Seja por V. Exªs. julgada ilegal a fixação da matéria de facto das alíneas e) f), g) e h) do probatório do Acórdão, com a consequente revogação da decisão do Acórdão que manteve a decisão da 1ª. Instância que julgou improcedente o recurso contencioso quanto aos actos de liquidação com os números de registo de liquidação identificados no nº 1º.1, com a consequente anulação destes actos/registos de liquidação.

Caso não seja entendida como se requer no número 2º, requer-se que

3º) Sejam julgadas procedentes as nulidades do Acórdão arguidas nas conclusões 5ª., 37ª. e 42ª., anulando-se as respectivas decisões do Tribunal “a quo” e mandando V. Exªs. baixar o processo para a reforma das decisões anuladas.

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública, sustentando que o recurso não merece provimento.

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

Foi entretanto junto aos autos um acórdão do TJCE de 16/12/97 (proc. C325/96), a solicitação do recorrente.

Feita a junção, ambas as partes foram ouvidas sobre o mesmo, mas nada disseram.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto assente no Tribunal Tributário de 2ª Instância:

a) A ora recorrente importou, no âmbito do regime de aperfeiçoamento activo, através dos DU's nºs. 5801 de 18/3/88 e 6236, de 23/3/88, ambos da Delegação Aduaneira do Jardim do Tabaco, 108.000 Kgs. de manteiga, procedente da Nova Zelândia, a fim de aquele produto ser integrado em produtos finais, com destino a exportação para países terceiros.

b) No decorrer da inspecção levada a cabo pela Alfândega de Lisboa, e que teve por objectivo o controlo “a posteriori” do regime de aperfeiçoamento activo e daubraque concedidos à recorrente, esta veio requerer, em 6/3/89, uma prorrogação do prazo de exportação das mercadorias por mais três meses, ao abrigo do art. 14º do Reg. CEE n. 1999/85, do Conselho, de 16/7, “a fim de concluir a transformação e a exportação na sua totalidade”.

c) Em relação aos referidos DU's, já em 29/9/88 o Sr. Director da Alfândega havia deferido pedidos de prorrogação análogos pelo prazo de seis meses.

d) Nos seus requerimentos a recorrente não indicava os saldos por exportar dos DU's a que se reportavam os pedidos de prorrogação dos prazos.

e) A equipa encarregada da referida inspecção encontrava-se na posse de elementos que comprovavam o desvio de mercadorias do regime de aperfeiçoamento activo, às quais não havia sido dado quaisquer dos destinos previstos nos artºs. 18º do Reg. CEE 1999/85.

f) Na sequência de diligências desenvolvidas pela equipa inspectiva, a recorrente veio declarar, por meio de fax de 27/3/89, que os saldos por compensar nos DU's nºs. 5801 e 6236 eram, respectivamente, de 31.504,72 e 26.718,00 Kgs.

g) Para determinar as quantidades efectivamente desviadas do regime de aperfeiçoamento activo a Administração utilizou os três inventários de existências da recorrente referentes às datas de 1/3/89, 14/3/89 e 22/3/89, nos quais a manteiga em causa (Butteroil NZ) apresentava respectivamente stocks de 45.014 Kgs., 42.360 Kgs. e 40.000 Kgs.

h) Assim, concluiu a Administração que as quantidades efectivamente desviadas do regime de aperfeiçoamento activo eram de 58.222,72 kgs. - 40.000 kgs. - 18.222,720 kgs. (mínimo de manteiga em falta).

i) Em face daquela quantidade de mercadoria desviada do regime de aperfeiçoamento activo, foram indeferidos os dois requerimentos apresentados em 6/3/89.

j) No seu despacho de indeferimento o Sr. Director da Alfândega de Lisboa determinou que a “Eru” devia, antes de mais, proceder à formalização da declaração aduaneira para introdução no consumo das quantidades desviadas do regime de aperfeiçoamento activo.

k) Em 26/4/89 a recorrente, sem proceder à regularização da situação nos termos determinados, apresentou novo requerimento, insistindo com a administração para reconsiderar a decisão de indeferimento dos pedidos de prorrogação dos prazos.

l) Em tal requerimento exarou o Sr. Director da Alfândega de Lisboa despacho, com data de 22/5/89, no qual concedeu à recorrente um prazo de 24 horas para exportar a mercadoria e um prazo de 30 dias para proceder ao encerramento do regime nos DU's, nos termos do art. 61º do Reg. (CEE) 3677/86.

m) A recorrente interpôs recurso do despacho de indeferimento do Sr. Director da Alfândega de Lisboa, recurso esse a que foi negado provimento pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância.

n) A entidade recorrida procedeu ao encerramento officioso do regime e ao cálculo da dívida nos DU's nºs. 5801/88 e 6236/89, tendo feito o competente registo de liquidação da dívida e a respectiva notificação à recorrente.

o) No decorrer da inspecção supra-referida foram igualmente detectadas falhas de grandes quantidades de caseína, tendo a própria firma recorrente confirmado um défice de 217.764,7 Kgs.

p) Não obstante a falta de caseína hidratada, confirmada pela recorrente nos termos referidos na alínea que antecede, esta requereu em 8/11/88 uma prorrogação de prazo de 6 meses para proceder à transformação e reexportação da mercadoria.

q) Pelo ofício n. 3894/89, de 20/11/89, a Alfândega de Lisboa indeferiu tal requerimento, salientando que, de acordo com os três inventários efectuados às existências da firma Eru, em 12/7/88, 26/8/88 e 4/11/88 a existência de caseína importada em regime de aproveitamento activo se encontrava a zero.

r) No mesmo ofício a Alfândega de Lisboa comunicou à recorrente para se dirigir à Delegação Aduaneira do Jardim do Tabaco, a fim de proceder ao pagamento das imposições em dívida, devidas ao desvio de 217.746,7 de caseína hidratada do regime de aperfeiçoamento activo.

s) A recorrente interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância do despacho de indeferimento acima referido, recurso ao qual foi de novo negado provimento.

t) Tendo sido ordenada à recorrente que fizesse prova do destino dado à mercadoria, esta não o fez, alegando que o gerente da empresa se encontrava ausente durante a quadra natalícia.

u) A entidade recorrida procedeu ao registo de liquidação da dívida e sua notificação nos termos regulamentares.

3. São várias as questões suscitadas pela recorrente.

Apreciemo-las autonomamente.

3.1. Da alegada nulidade da sentença.

Nas cinco primeiras conclusões das suas alegações de recurso a recorrente sustenta que a sentença é nula pois que o Sr. Juiz não se pronunciou sobre a caducidade da liquidação, sendo que o acórdão recorrido, decidindo ter havido pronúncia implícita, violou a lei.

Pois bem.

Já no recurso para a 2ª Instância o recorrente sustentou a dita nulidade.

Sem êxito.

Reconheceu-se então no acórdão recorrido que tinha havido uma pronúncia implícita por parte do Sr. Juiz quando exarou na sentença que não havia excepções ou outras questões prévias que obstassem ao conhecimento do mérito da causa (e a caducidade é iniludivelmente uma questão prévia que obsta ao conhecimento do mérito da causa). Por outro lado, considerou-se ainda nesse acórdão que na sentença recorrida se determinou que tinha havido demora na liquidação por factos imputados ao recorrente.

Pois bem.

Também entendemos que a simples referência feita pelo Sr. Juiz na sentença à inexistência de excepções ou questões prévias que obstem ao conhecimento do mérito da causa quer nomeadamente dizer, para além do mais, que não há caducidade do direito do Estado à liquidação.

É que - já o dissemos - a caducidade da liquidação é uma questão prévia que obsta ao conhecimento do mérito da causa desde que, como no caso, não seja esse o fundamento (ou, pelo menos, o fundamento único) da impugnação.

Não ocorre assim a alegada nulidade, pelo que não procede este segmento do recurso.

3.2. Quanto à fixação da matéria de facto.

Defende igualmente a recorrente que o acórdão recorrido, aceitando a posição expressa na sentença recorrida, violou as regras de fixação de prova, a saber: alíneas e) a h) e o) do probatório.

Mas não tem razão.

Escreveu-se no acórdão recorrido:

“A recorrente insurge-se contra o facto de ter sido levado ao probatório da sentença que a inspecção estava na posse de elementos que comprovam que ela tinha desviado do regime de aperfeiçoamento activo matéria prima importada pelos DU's e que a Alfândega determinou ser de 18.222,72 kgs. a quantia efectivamente desviada.”

“Sucede que essa matéria foi alegada pela autoridade recorrida a fls. 23 e não foi contrariada pela recorrente. Deste modo, assentando tais dados no relatório da inspecção aos serviços da recorrente, têm-se os mesmos por provados nos termos descritos no probatório deste acórdão, pelo que a sentença não errou na apreciação da prova levada aos autos”.

Face a esta posição assumida no acórdão recorrido, é evidente que não pode este Supremo Tribunal sindicá-la, face ao disposto no art. 21º, n. 4, do ETAF.

Dispõe este preceito:

“A Secção de Contencioso Tributário apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª Instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros”.

Mas tal regra admite excepções, quais sejam as decorrentes do n. 2 do art. 722º do C. P. Civil, aplicável ex-vi do art. 2º, f), do CPT, a saber:

“Ofensa duma disposição expressa da lei que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou que fixe a força de determinado meio de prova”.

Não estando em causa esta previsão legal é evidente que o aresto recorrido não merece censura. Assim, também este segmento do recurso não procede.

3.3. Quanto à questão do encerramento do regime.

Defendeu-se no acórdão recorrido que se estava perante questão nova, que não constava da petição inicial.

Assim é realmente.

Estamos perante questão que a recorrente não alegou na petição inicial.

Assim sendo, e porque se está perante questão nova, não pode o tribunal de recurso pronunciar-se sobre tal questão.

Que não é de conhecimento oficioso.

Trata-se de jurisprudência constante deste STA - cfr., por todos os Acórdãos de 31/1/96 (rec. 19.646), de 19/10/95 (rec. n. 19.319), de 11/10/95 (rec. n. 15.445) e de 10/10/95 - Pleno - in Ac. Dout. 409/85.

Não ocorre assim a alegada nulidade, pelo que também improcede este segmento do recurso.

3.4. Quanto à alegada incoerência de contradição entre a alegada falta de manteiga e o montante dos registos de liquidação e ao não conhecimento da alegada violação dos art.ºs. 56º e 57º do Regulamento (CEE) 3677/86, de 24/11.

As conclusões que suportam esta alegação (conclusões 38ª a 42ª) traduzem-se em oposição do recorrente à matéria de facto.

Valem pois aqui, mutatis mutandis, as considerações feitas acima (ponto 3.2.).

Não procede pois este último segmento do recurso.

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

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

Lisboa, 30 de Junho de 1999. - *Lúcio Barbosa* (relator) - *Baeta de Queiroz* - *Ernâni Figueiredo* - *M. P. Madalena Robalo*.

### Acórdão de 30 de Junho de 1999.

Recurso: 21 173. Recorrente: Olívio Barardo, Lda. Recorrido: Director da Alfândega de Xabregas. Relator: EXMO. CONS. Dr. António Pimpão.

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

Olívio Barardo, Lda, recorreu do acórdão que, no Tribunal Tributário de 2ª Instância, negou provimento ao recurso e não anulou o acto recorrido do Sr. Director da Alfândega de Xabregas.

Por acórdão de fls. 98 e seguintes deste Tribunal foi negado provimento ao recurso e confirmado o acórdão em apreciação.

Terminou o dito acórdão da seguinte forma “custas pela recorrente, fixando-se em 40% a procuradoria”.

Por lapso não se fixou a taxa de justiça sendo certo que estamos perante um recurso contencioso interposto, no Tribunal Tributário de 2ª Instância, de acto do Sr. Director da Alfândega de xabregas.

Assim sendo, fixa-se em 60.000\$00 a taxa de justiça.

Lisboa, 30 de Junho de 1999. — *António Pimpão* (relator) — *Baeta de Queiroz* — *Benjamim Rodrigues*. — Fui presente, *António Mota Salgado*.

### Acórdão de 30 de Junho de 1999.

#### Assunto:

*Conformidade de lei nacional com normas comunitárias. Reenvio prejudicial. Suspensão da instância.*

#### Doutrina que dimana da decisão:

*Questionada num recurso jurisdicional a conformidade de uma lei nacional com normas jurídicas comunitárias, e tendo já, em outro recurso, sido feito reenvio prejudicial sobre a mesma matéria ao Tribunal de Justiça das Comunidades, é de suspender a instância, aguardando a resposta daquele Tribunal.*

Rec. 23.254; Recorrente: Fazenda Pública e Ministério Público; Recorrido: CARIOCA - Indústria Têxtil, Lda; Relator: Exmo Cons. Dr. Baeta Queiróz.

1.1. O MINISTÉRIO PÚBLICO e a FAZENDA PÚBLICA recorrem da sentença da Mmº. Juiz do Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto que julgou procedente a impugnação da liquidação de receita tributária aduaneira “por permanência de mercadoria que lhe pertencia, em depósito temporário, por período superior ao legal” deduzida por CARIOCA, INDÚSTRIA TÊXTIL, LDA., com sede em Portas, Antime, Fafe.

1.2. A **Fazenda Pública** formula as seguintes conclusões:

“1ª

A douta sentença recorrida julgou procedente a impugnação anulando o acto de liquidação impugnado por entender que este contraria o princípio da proporcionalidade.

2ª

A Administração está sujeita ao princípio da proporcionalidade quando actua no exercício de poderes discricionários, e só nesse caso, pois o princípio da proporcionalidade é um limite jurídico interno da discricionariedade administrativa, como se vê pelo artigo 266º, nº 2, da Constituição e 5º nº 2 do Código do Procedimento Administrativo.

3ª

No caso dos autos, a Administração Aduaneira não actuou no exercício de poderes discricionários mas sim no exercício de poderes vinculados, aplicando o § 2º do artigo 639º do Regulamento das Alfândegas aprovado pelo Decreto nº 31.730, de 15 de Dezembro de 1941, na redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 483-E/88, de 28 de Dezembro.

4ª

Na verdade,

Excedidos os prazos de depósito temporário, o agente económico, se tal excesso não tiver sido superior a 6 meses, pode ainda optar

entre deixar vender a mercadoria ou obter o seu desembaraço mediante o pagamento do montante calculado de acordo com o disposto no § 2º do artigo 639º do Regulamento das Alfândegas, mas a Administração Aduaneira não tem qualquer opção, pois está vinculada ao imperativo legal de desalfandegar a mercadoria se o agente económico assim o houver requerido dentro do acima aludido prazo de 6 meses após o termo do prazo regulamentar de depósito temporário e houver pago a importância legalmente estipulada.

5ª

Se a Administração Aduaneira não dispõe de mais do que um meio entre os quais possa escolher para prosseguir o interesse público pressuposto pela norma não pode cometer qualquer excesso, pois, por definição, não pode desviar-se do único caminho de que dispõe para cumprir a lei, mas, se se desviasse, violava-a directamente, sem passar por qualquer violação do princípio da proporcionalidade.

6ª

Este princípio também é inaplicável com base na discricionariedade, mesmo balizada, que sempre implica a aplicação de sanções, pois a demora no desalfandegamento das mercadorias não constitui uma infracção punível com multa ou coima e nunca foi tratada como tal pela Administração Aduaneira: não é um facto típico, ilícito e culposo, declarado punível por lei anterior, na definição da alínea b) do nº 1 do artigo 2º do R.J.I.F.A. aprovado pelo Decreto-Lei nº 376-A/89, de 25 de Outubro, não cai no âmbito do artigo 2º do referido Decreto-Lei nº 376-A/89, pois o pagamento a que o § 2º do artigo 639º do Regulamento das Alfândegas subordina a entrega das mercadorias demoradas é independente da existência de culpa pela demora e o operador económico só tem que o efectuar se não preferir deixar regularizar a situação da mercadoria através da sua venda.

7ª

A exigência do aludido pagamento é um estímulo para o desalfandegamento das mercadorias no prazo regulamentar, é uma medida administrativa de natureza compulsória que visa incitar os operadores económicos ao cumprimento dos prazos.

8ª

Ora, no presente processo, o apelo ao princípio da proporcionalidade está ligado à concepção do dito pagamento como uma sanção, concepção de que não conseguiram desprender-se totalmente nem o Governo Português na intervenção que teve no pedido de decisão a título prejudicial junto do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, nem este próprio tribunal, nem a juíza “a quo”.

Porém,

9ª

O que há de essencial no duto acórdão do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias proferido no pedido de decisão a título prejudicial é que:

a) O Regulamento (CEE) nº 4151 do Conselho, de 21 de Dezembro de 1988, não se opõe a que, depois de expirados os prazos previstos

no seu artigo 15º, nº 1, a autoridade aduaneira aceite uma declaração aduaneira para colocação em livre prática de mercadorias introduzidas no território aduaneiro da Comunidade;

b) O artigo 19º do Regulamento nº 4151/88 não se opõe a que a autoridade aduaneira exija o pagamento de uma importância para além dos direitos aduaneiros e dos eventuais encargos ocasionados pela armazenagem temporária das mercadorias para aceitar uma declaração destinada à sua colocação em livre prática.

10ª

Tal entendimento consagrou, assim, o da Direcção-Geral das Alfândegas relativo ao § 2º do artigo 239º do Regulamento das Alfândegas, aliás, sufragado em sucessivos doutos acórdãos da 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo.

11ª

O condicionamento a que o duto acórdão do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias subordina a fixação da importância cobrada, designadamente o respeito do princípio da proporcionalidade, mais não é que a reafirmação de princípios gerais de direito, porventura efectuada por o próprio Governo Português na intervenção tida no Tribunal haver configurado tal pagamento como uma medida necessária e adequada para punir a inobservância de formalidades e prazos regulamentares.

12ª

Tais princípios, porém, são de todo inaplicáveis à exigência do pagamento a que a autoridade aduaneira subordina a entrega das mercadorias, pois, como se viu, tal exigência está em rigorosa conformidade com o § 2º do artigo 239º do Regulamento das Alfândegas, não é praticada no exercício de poderes discricionários e não tem natureza sancionatória, não tendo a Administração que indagar da culpa da demora no desalfandegamento nem que, a graduar em ordem à aplicação da sanção mais adequada como é próprio da punição de infracções.

13ª

Julgou que o adicional de 5% previsto na legislação portuguesa sobre o valor das mercadorias desalfandegadas depois de expirados os prazos legais contraria o princípio da proporcionalidade equivalet à recusa da aplicação da aludida legislação, o § 2º do artigo 639º do Regulamento das Alfândegas, por inconstitucionalidade.

Ora,

14ª

O artigo 266º nº 2 da Constituição subordina a actuação da Administração ao princípio da proporcionalidade, mas não autoriza nem a Administração nem os Tribunais a deixar de aplicar a lei com fundamento em tal princípio.

De resto,

15ª

Mesmo que a Administração e os tribunais tivessem tal poder, substituindo-se, assim, ao legislador, da matéria de facto apurada não

pode concluir-se que o pagamento do montante exigido, uma percentagem de 5 % sobre o valor da mercadoria, não seja proporcionado ao objectivo prosseguido pela lei.

16<sup>a</sup>

Bem pelo contrário, a percentagem sobre o valor da mercadoria parece a medida mais adequada à prossecução do fim legal, fazendo um justo equilíbrio entre esse fim e o sacrifício exigido ao operador económico, já que, em relação ao valor da mercadoria, paga sempre a mesma percentagem, quer ela seja de diminuto valor por unidade de peso ou volume, quer seja de valor elevado.

17<sup>a</sup>

Só não seria assim se o aludido pagamento visasse, e só, compensar as despesas de armazenagem (situação em que se teria de atender a essas despesas) ou punir a culpa do agente económico (situação em que se deveria graduar a culpa) ou visasse qualquer outro fim exclusivo (que seria necessário, sempre, interrogar, para encontrar a medida justa da resposta).

18<sup>a</sup>

O interesse público visado pela norma é o desembaraço aduaneiro das mercadorias dentro dos prazos regulamentares e tal interesse justifica-se por variadas razões (fiscais, de organização dos serviços, relacionadas com escassez de espaço de armazenagem, com dificuldades de garantia de segurança na guarda de certos bens, etc.) não redutíveis a um denominador comum, pelo que dificilmente se pode conceber uma medida que estimule o cumprimento dos prazos mais proporcionada entre o benefício visado por esse interesse público e a lesão sofrida pelos operadores económicos do que aquela que se traduz no pagamento de uma percentagem sobre o valor das mercadorias a desembaraçar.

19<sup>a</sup>

Percentagem que, de resto, os operadores económicos só pagarão se não preferirem optar pela alternativa legal, que é a venda das mercadorias.

Deste modo,

20<sup>a</sup>

A, aliás, douta sentença recorrida, viola, por erro nos pressupostos em que assenta, o § 2º do artigo 239º do Regulamento das Alfândegas, o artigo 19º, nº 1, do Regulamento (CEE) nº 4151/88, o nº 2 do artigo 266º da Constituição e o nº 2 do artigo 5º do C.P.A.”.

1.3. As conclusões das alegações do recurso do **Ministério Público** são como segue:

“1

O montante liquidado a título de fazendas demoradas não é aplicado por as mercadorias serem importadas, mas somente se o importador, não tendo cumprido os prazos legalmente estabelecidos de desalfandegamento, pretender utilizar a faculdade ou direito de proceder

ao despacho e regularização das mesmas, nos termos estabelecidos na legislação nacional - artºs 638º, § 5º e 639º, § 2º, do Regulamento das Alfândegas - mediante o pagamento de todas as imposições devidas acrescidas, respectivamente da percentagem de 10 % ou 5 % do valor das mercadorias, nada tendo a ver com os custos de armazenagem.

2

A remessa das mercadorias na situação de “demoradas” ao armazém de leilões para efeito de venda nem sempre constitui uma formalidade essencial de que depende o pagamento da “percentagem” prevista na lei. E não o é relativamente às mercadorias em apreço que se encontravam em depósito temporário na área da Delegação Aduaneira de Leixões - cfr. artºs 644º e 648º do Regulamento das Alfândegas.

3

As mercadorias em situação de depósito temporário - como as dos autos - podem permanecer nos armazéns de depósito provisório até que lhes seja atribuído um destino aduaneiro pelo dono das mesmas nos prazos de 15 ou 45 dias, eventualmente prorrogáveis, a partir da data da declaração Sumária. No caso de incumprimento das formalidades com vista a dar às mercadorias em destino aduaneiro dentro dos referidos prazos, a autoridade aduaneira tomará todas as medidas necessárias, incluindo a venda, e deverá ser elaborada (artº 648º do Regulamento das Alfândegas) e entregue a listagem das mesmas - cfr. Artºs 1º, nº 2, 12º, nºs 1, 2 e 3, do Dec-Lei 281/86, 15º, 16º a 21º do Regulamento CEE 4151/88.

4

De acordo com o disposto no artº 2º nº 1 do Regulamento CEE 1854/89, a obrigação de a Administração proceder, ela própria, à liquidação dos direitos devidos e à inscrição dos montantes calculados nos registos contabilísticos só ocorre a partir do momento em que disponha dos elementos necessários, entre os quais se destaca a atribuição de um destino aduaneiro por parte do dono das mercadorias.

5

O disposto nos artºs 639º § 2º e 638º § 5º não pode considerar-se expressa ou tacitamente revogado quer pelo RJIFA quer pelo Regulamento CEE 1854/89, mesmo em relação às mercadorias na situação de depósito temporário.

6

O legislador nacional não só manteve o regime previsto nos artºs 639º § 2º e 638º § 5º do Regulamento das Alfândegas como actualizou e harmonizou com a legislação comunitária - cfr. Preambulo do Dec-Lei 483-E/88, artº 12º nº 3 do Dec-Lei 281/86 e artº 675º § 2º do Regulamento das Alfândegas

7

A imposição monetária a que se reportam os artºs 639º § 2º e 638º § 5º do Regulamento das Alfândegas, apesar de consideradas pela Jurisprudência do S.T.A. como “sanção de natureza adminis-



trativa ou processual” não é relativa, nem pode ser considerada como “infracção fiscal aduaneira” que deva ser punida com “coima” determinada de acordo com o artº 17º do RJIFA.

8

A imposição do pagamento da “percentagem” em apreço não é relativa a qualquer facto ilícito, culposo nem corresponde a qualquer punição porquanto está associada ao exercício de uma faculdade ou direito que a lei reconhece ao dono da mercadoria e, obviamente, não pode ser objecto de punição o exercício legítimo de faculdades ou direitos que a lei expressamente reconhece.

9

Tal imposição administrativa é semelhante às constantes do artº 145º do C.P.C. e artº 109º do Código de Processo Tributário referente a juros de mora, não se apresenta como sendo consequência da prática de qualquer “infracção fiscal aduaneira”, pelo que apenas pode ser denominada “sanção” se, a tal expressão, foi dado um sentido amplo de cariz não permissivo - cfr. Ac. do T.C. nº 315/92, 2ª Série de 18/2/93.

10

Sendo exigível um juízo de proporcionalidade, não pode ser aferido com “infracções da mesma natureza e gravidade” como decidiu o T.J.C., porquanto o pagamento das imposições em apreço não pressupõe a prática de qualquer infracção, mas sim o exercício de uma faculdade ou um direito reconhecido por lei.

11

A imposição em causa tem o seu fundamento no facto de o devedor não ter cumprido, no prazo legal, as formalidades e deveres que a lei lhe impunha, tendo precludido o prazo para as praticar. Porém, caso pretenda exercer tais formalidades para além do prazo, é-lhe exigido a percentagem em causa para o poder fazer, assim removendo obstáculo de preclusão fixado na lei.

12

Assim, a decisão recorrida violou o disposto nos artºs 638º, § 5º, 639º, § 2º, 644º, 648º, do Regulamento das Alfândegas, artºs 2º, nº 1, 14º e 15º do Reg. CEE 1854/89, artº 12º, nº 3 do D. Lei 281/86, artºs 2º, nº 1; alas a) e b) e 17º do D. Lei 376-A/89, de 25/10, pelo que, salvo melhor opinião, o recurso deverá ser julgado procedente, revogando-se a decisão recorrida, mantendo-se o acto de liquidação impugnado”.

1.4. A recorrida contra-alegou no recurso interposto pela Fazenda Pública, mas não no interposto pelo Ministério Público, defendendo a manutenção do julgado.

1.5. Os Exmºs. Adjuntos apuseram os seus vistos.

2. A sentença recorrida deu por assentes os factos seguintes (alíneas de iniciativa nossa):

“A)

A impugnante é uma empresa que se dedica à indústria têxtil e, no exercício da sua actividade, adquiriu da empresa Paquistanesa

Shadman Cotton Mills Limited. 87 fardos de tecido 100% algodão, correspondente a 39302 metros, com peso líquido de 14233 Kg, originária do Paquistão;

B)

Tal mercadoria, não introduzida em livre prática, entrou, em 7 de Janeiro de 1993, no porto de Leixões no navio NYK Lisboa, procedente de Roterdão, Holanda, onde chegara do porto de Karachi, a bordo do navio “Ibn Khaldoun”, tendo-lhe sido atribuída a contra-marca fiscal nº 17, de 93.01.07;

C)

Após apresentação à Alfândega a mercadoria ficou depositada na doca 2 sul de Leixões, em situação de depósito temporário, em instalações pertencentes à Administração dos Portos do Douro e Leixões;

D)

A referida mercadoria veio a ser declarada para aperfeiçoamento activo mediante D.U. nº 212438-8, de 18 de Agosto de 1993, na Delegação Aduaneira de Leixões;

As autoridades aduaneiras fizeram depender o respectivo despacho da liquidação e cobrança da importância de 377060\$00 correspondente a um encargo de 5 % sobre o valor das mercadorias, a título de fazendas demoradas;

F)

Em 4 de Agosto de 1993 a alfândega do Porto liquidou à impugnante a quantia total de 437513\$00, pela guia de encargos nº 67, com registo de liquidação nº 93/044387-5, de que há cópia a fls. 13 dos autos, sendo 123\$00 correspondentes a imposto de selo, 377060\$00 a montante devido ao abrigo do disposto no artº 639, do Regulamento das Alfândegas, e 60330\$00 de IVA, montantes que a impugnante pagou em 10 de Agosto de 1993;

G)

Pelo depósito das mercadorias a APDL cobrou da agência marítima John Mortensen, Ldª, que por sua vez cobrou da impugnante o montante de 410685\$00”.

3. Considerou a sentença recorrida que o encargo feito suportar à recorrida, de 5 % sobre o valor das mercadorias, a título de fazendas demoradas, ao abrigo do artigo 639º do Regulamento das Alfândegas, constitui uma sanção que não respeita o princípio da proporcionalidade e se encontra em dissonância com a legislação relativa a infracções fiscais aduaneiras da mesma natureza e gravidade, razão por que anulou a respectiva liquidação.

Os recorrentes, ainda que com argumentação não de todo coincidente, entendem, pelo contrário, e em súmula, que aquele encargo não constitui uma sanção, não correspondendo a comportamento ilícito culposo da recorrida, qualificável como infracção fiscal aduaneira, antes sendo exigido como contrapartida da remoção do obstáculo legal ao desalfandegamento das mercadorias constituído pelo decurso

do respectivo prazo, não fazendo sentido o apelo ao princípio da proporcionalidade.

Dispõe o artigo 639º do Regulamento das Alfândegas:

“Os donos das mercadorias demoradas, além dos prazos legais de armazenagem, podem despachá-las desde que assim o requeiram, no prazo de seis meses contados a partir da sujeição da mercadoria ao regime de hasta pública.

§ 2º - As mercadorias despachadas ao abrigo do disposto neste artigo estão sujeitas ao pagamento de todos os encargos e imposições devidos acrescidos da percentagem de 5% sobre o seu valor”.

Não está em causa saber se o encargo liquidado à impugnante constitui ou não um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro, questão que foi abordada e decidida, vestibularmente, pela sentença recorrida, de acordo com a pronúncia sobre a matéria emitida pelo Tribunal de Justiça das Comunidades em acórdão de 26 de Outubro de 1995, e de modo a não suscitar desacordo dos recorrentes.

Mas questiona-se que respeite o princípio da proporcionalidade, e tenha sido aplicada em condições análogas às previstas para infracções da mesma natureza e gravidade, a exigência à recorrida, ao abrigo do transcrito § 2º do artigo 639º do Regulamento das Alfândegas, de um encargo igual a 5% da mercadoria originária do Paquistão, não introduzida em regime de livre prática, em situação de depósito temporário, quando, decorridos mais de sete meses, a pretendeu despachar em regime de aperfeiçoamento activo.

Sobre a conformidade do dispositivo do falado artigo 639º com a legislação comunitária foram recentemente formuladas ao TJCE várias questões prejudiciais, aguardando-se, ainda, a pronúncia daquele Tribunal - vd. o acórdão de 2 de Junho de 1999, no recurso nº. 23231.

Sendo a resposta a essas questões de toda a pertinência no presente recurso, há que aguardá-la, suspendendo-se a instância até que seja recebido o acórdão do aludido TJCE, desde já se determinando que dele seja junta cópia ao presente.

4. Termos em que acordam, em conferência, os juízes da Secção de Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal Administrativo em suspender a instância no presente recurso até que seja recebido o acórdão do aludido TJCE, do qual será junta cópia ao presente processo.

Sem custas.

Lisboa, 30 de Junho de 1999. — *Baeta de Queiróz* — *Lúcio Barbosa* — *António Pimpão*.

## Acórdão de 30 de Junho de 1999.

### Assunto:

*Contencioso Aduaneiro — TFA — TCA — Competência — Recurso de actos administrativos respeitantes a questões fiscais aduaneiras-Dec-Lei 229/96.*

### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *Nos termos do art. 119º nº 1 do ETAF, na redacção do Dec-Lei 229/96, só os processos pendentes no TT de 2ª Instância, à data da sua extinção — 15Set97 —, é que transitaram para a Secção do Contencioso Tributário do TCA.*
- 2 — *Não se encontra em tal situação recurso contencioso instaurado, ainda que indevidamente, no TAC, em 14/Jul/97 — pois que visando a anulação de despacho de indeferimento de pedido de isenção de imposto automóvel, pelo Director da Alfândega — e sucessivamente remetido ao TT de 1ª Instância e ao TFA.*
- 3 — *Aquela expressão “pendentes” não abarca os processos que, embora instaurados noutros tribunais, fossem então da competência do TCA.*
- 4 — *Pelo que a competência para conhecimento do mesmo recurso contencioso se radica no TFA.*

Recurso n.º 23.979, em que são recorrente Ministério Público e recorridos Manuel Gomes Veloso e Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons. Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Aduaneiro do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pelo M.P., do despacho do TFA do Porto, proferido em 18/12/98 que julgou o mesmo incompetente, em razão da matéria, para conhecer do recurso contencioso de anulação deduzido por MANUEL GOMES VELOSO, contra despacho, de 12/06/96, do Director da Alfândega do Freixeiro, que lhe indeferiu pedido de isenção de imposto automóvel.

Fundamentou-se a decisão, em que, tendo o recurso contencioso sido instaurado em 17/07/97, a competência para dele conhecer cumpria então ao TCA pois que só o Dec-Lei 229/96 a atribuiu ao TFA, a partir de 15/Set/97, conforme Portaria 398/97, sendo que — art. 8º do ETAF —, “a competência fixa-se no momento em que a causa se propõe,” e não se verificou propriamente uma “extinção” do TT de 2ª Instância mas apenas a sua “transformação” na Secção do Contencioso Tributário do TCA, sendo que, “pela circunstância de o recorrente ter dirigido o seu recurso ao tribunal errado, não poderá ele passar a ser conhecido por um tribunal diverso”.

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

“1 — O recurso contencioso em apreço visa a anulação do despacho de indeferimento do pedido de isenção do I.A. proferido pelo Director da Alfândega do Freixeiro;

2 — Tal recurso foi instaurado em 14/07/97 do T.A. de Círculo do Porto e, posteriormente, sucessivamente remetido ao T.T. de 1ª Instância e Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto no qual foi proferida a decisão recorrida;

3 — Nos termos do disposto no art. 8º nº 2 do ETAF, deverão ser consideradas relevantes as alterações e “modificações de direito” se:

- for suprimido o Tribunal a que a causa estava afecta;
- se deixar de ser competente em razão da matéria e da hierarquia;
- se lhe for atribuída competência de que inicialmente carecesse para o conhecimento da causa.

4 — As alterações introduzidas no ETAF na redacção dada pelo Dec-Lei 229/96, designadamente aos arts. 42º n.º 1 al. b) e 68º n.º 1 al. c), consubstanciam “modificações de direito” relevantes que determinam a atribuição ao Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto de competência de que carecia para o conhecimento do recurso à data em que o mesmo foi instaurado e retiram ao T.T. de 2ª Instância (e ao seu “herdeiro” T.C.A.) competência que antes detinha para conhecer do recurso.

5 — À data em que foi instalado o T.C.A. — 15/09/97 — os presentes autos encontravam-se pendentes do Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto, sendo inaplicável o disposto no art. 119º n.º 1 do ETAF (Dec-Lei 229/96), pelo que o Tribunal competente para conhecer dos autos é este T.Fiscal Aduaneiro — (art.º 8º do ETAF, 64º do C.P.C. e 18º da L.O.S.T.J.).

- Decidindo em sentido contrário, a decisão recorrida violou o disposto nos arts. 8º n.º 2, 42º n.º 1 al. b), 68º n.º 1 al. c) e 119º do ETAF na redacção dada pelo Dec-Lei 229/96.

Assim... a decisão recorrida deverá ser revogada, decidindo-se que é o Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto o competente para conhecer do recurso”.

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

Vejamos, pois:

Como se mostra dos autos, MANUEL GOMES VELOSO interpôs, no TAC do Porto, em 14/07/97, recurso contencioso de anulação de despacho de indeferimento do pedido de isenção de imposto automóvel, proferido em 12/06/96, pelo Director da Alfândega do Freixieiro.

Todavia, tal tribunal declarou-se materialmente incompetente para conhecer do recurso, considerando pertencer a competência em causa ao TT de 1ª Instância que, por sua vez, igualmente a denegou, entendendo ser competente o TF Aduaneiro, tendo os autos aqui sido autuados em 24/09/98.

Este porém, julgou-se igualmente incompetente para o efeito, entendendo ser competente o actual TCA — Secção do Contencioso Tributário.

É de tal despacho que vem interposto o presente recurso jurisdicional.

De modo que a questão dos autos é, ora e necessariamente, a da competência do referido TFA.

Ora, como é sabido, o Dec-Lei 229/96, de 29/Nov, no seguimento da autorização legislativa constante da Lei 49/96, de 4/Set, veio operar uma nova reforma nos tribunais administrativos e tributários, incluindo os Aduaneiros, mercê sobretudo através da criação do TCA e, consequentemente, de uma reorganização da distribuição de competências entre eles.

Pelo que se impunham normas de carácter ou direito transitório que previssem e regulassem situações resultantes da predita transição.

Assim, e nomeadamente, a nova redacção do art. 117º do ETAF veio dispor que, até à data do início de funcionamento — a declarar instalados por portaria dos Ministros da Justiça e das Finanças, conforme o caso — dos tribunais administrativos de círculo, tributários de 1ª Instância e fiscais aduaneiros, “são competentes, na respectiva área de jurisdição, os tribunais que vêm detendo tal competência”.

Nada se refere, aí, pois, sobre o TCA, objecto do art. 119º.

Este ordenou transitar para a respectiva Secção do Contencioso Tributário os processos pendentes no TT de 2ª Instância, — n.º 1 —,

transitarem para a Secção do Contencioso Administrativo daquele, determinados processos de idêntica Secção do STA — n.º 2 — e manterem-se, até decisão final, nos respectivos tribunais, “os demais processos pendentes nos tribunais administrativos e fiscais” — n.º 3.

O TCA entrou em funcionamento em 15/09/97, nos termos da Portaria 398/97, de 18/06.

E, até aí, é inquestionável que a competência para conhecer do recurso era do TT de 2ª Instância, face ao preceituado nos arts. 42º n.º 1 al. b), e 33º n.º 1 al. c) do ETAF.

Passando a pertencer ao TFA, a partir daquela data, nos termos do falado Dec-Lei 229/96 — art. 68º n.º 1 al. c) do mesmo ETAF.

De modo que a solução do problema há-de encontrar-se naquele art. 119º.

Ora, este apenas contempla “processos pendentes” no TT de 2ª Instância — e não processos que, embora instaurados noutros tribunais, fossem da sua competência — pelo que o caso parece cair na alçada do art. 8º do ETAF que considera relevante, para o efeito, a modificação, de direito, da competência, consistente em o tribunal “deixar de ser competente em razão da matéria e da hierarquia”.

Pelo que seria, então, de aplicar, nos autos, o disposto no art. 68º n.º 1 al. c) do ETAF (redacção do mesmo Dec-Lei 229/96), determinando a competência do TFA para o conhecimento do recurso, pois de competência generalizada, face ao TCA e ao STA.

Certo que, nos termos do art. 4º n.º 3 do LPTA — como nos do art. 47º n.º 1 do C.P.T. —, nos casos de declaração de incompetência em razão da matéria ou da hierarquia, a petição considera-se apresentada na data do primeiro registo de entrada do processo.

O que significa que a instância não se extingue mas continua ou prossegue no tribunal competente.

Cfr. Alberto dos Reis, Comentário do C.P.C., vol. 1º, pág. 320.

O que, assim, constitui mais uma achega à aplicação daquele segmento normativo do dito art. 8º.

Aliás, ele está igualmente de acordo com o último: a atribuição de competência de que inicialmente o tribunal carecia para o conhecimento da causa.

Em suma: o TFA do Porto é efectivamente o competente para conhecer do predito recurso contencioso.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho ora jurisdicionalmente recorrido e julgando-se o TFA competente para o conhecimento do recurso interposto por MANUEL GOMES VELOSO.

Sem custas.

Lisboa, 30 de Junho de 1999. — *Brandão de Pinho* Relator — *Lúcio Barbosa* — *António Pimpão*.



**DIÁRIO DA REPÚBLICA**

APÊNDICE

**SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO**

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

**PREÇO DESTE NÚMERO 1050\$00 (IVA INCLUÍDO 5%)**

*Depósito legal n.º 25 495/89*

IMPRESA NACIONAL-CASA DA MOEDA, S. A.